98-84363-10

Dayras, Gabriel

L'impôt successoral en Allemagne

Paris

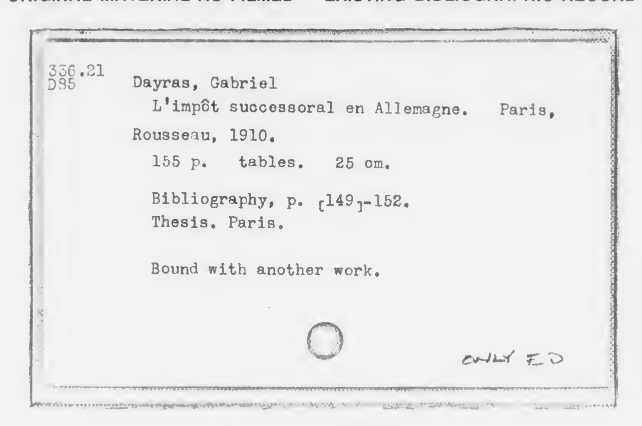
1910

98-84363-10
MASTER NEGATIVE #

COLUMBIA UNIVERSITY LIBRARIES
PRESERVATION DIVISION

BIBLIOGRAPHIC MICROFORM TARGET

ORIGINAL MATERIAL AS FILMED - EXISTING BIBLIOGRAPHIC RECORD


336.21
D35

Dayras, Gabriel
L'impôt successoral en Allemagne. Paris,
Rousseau, 1910.
155 p. tables. 25 cm.

Bibliography, p. [149]-152.
Thesis. Paris.

Bound with another work.

ONLY ED

RESTRICTIONS ON USE: *Reproductions may not be made without permission from Columbia University Libraries.*

TECHNICAL MICROFORM DATA

FILM SIZE: 35mm   REDUCTION RATIO: 11:1   IMAGE PLACEMENT: IA (IIA) IB IIB

DATE FILMED: 3-6-98   INITIALS: PB

TRACKING # : 32110

FILMED BY PRESERVATION RESOURCES, BETHLEHEM, PA.

BIBLIOGRAPHIC IRREGULARITIES

MAIN ENTRY: Dayras, Gabriel

L'impôt successoral en Allemagne

Bibliographic Irregularities in the Original Document:

List all volumes and pages affected; include name of institution if filming borrowed text.

_____Page(s) missing/not available: ____________

_____Volume(s) missing/not available: ____________

_____Illegible and/or damaged page(s): ____________

_____Page(s) or volume(s) misnumbered: ____________

_____Bound out of sequence: ____________

_____Page(s) or volume(s) filmed from copy borrowed from: ____________

__X__Other: table between pages 16 - 17

_____Inserted material: ____________

TRACKING#: MSH32110

336.21
D85

THÈSE

POUR LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPOT SUCCESSORAL EN ALLEMAGNE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

L'ACTE PUBLIC SUR LES MATIÈRES CI-APRÈS

sera soutenu le Samedi 10 Décembre 1910, à 3 heures

PAR

Gabriel DAYRAS

DIPLÔMÉ DE L'ÉCOLE DES SCIENCES POLITIQUES

Président : M. FERNAND FAURE.

Suffragants { MM. JACQUELIN, *professeur*
HITIER, *professeur*

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU

ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT ET RUE TOULLIER, 13

1910

INTRODUCTION

—

Jusqu'en 1906, le budget de l'Empire allemand alimenté par les droits de douanes, les taxes de consommation, de timbre, et subsidiairement par les contributions matriculaires (1) des Etats particuliers, ne comportait aucune taxation de la fortune acquise. Cette matière imposable était exclusivement réservée au fisc de chacun des Etats confédérés.

Ce n'est pas qu'une telle abstention fût imposée à l'Empire par la Constitution, mais Bismarck en avait fait une des règles de sa politique financière.

Sous la pression des nécessités budgétaires, il fallut rompre, en 1906, avec la réserve traditionnelle. Profitant du remaniement fiscal qu'exigeaient les difficultés

(1) En vertu de l'article 70 de la Constitution, alinéa 2 : « Si les dépenses de l'Empire ne sont pas couvertes par ses recettes, elles le seront, tant qu'il n'aura pas recours à de nouveaux impôts, au moyen de contributions versées par chaque Etat confédéré au prorata de sa population, dont les montants seront fixés par le chancelier de l'Empire, jusqu'à concurrence du chiffre budgétaire. »

financières du moment, les Gouvernements confédérés et le Reichstag se trouvèrent d'accord pour établir des droits de succession au profit de l'Empire.

L'innovation présentait surtout un intérêt de principe ; le nouvel impôt d'Empire, d'un taux très modéré, n'atteignait qu'une faible partie des successions, puisque les dévolutions en ligne directe et entre époux en étaient exemptes.

Deux ans plus tard, à l'occasion d'une nouvelle réforme financière plus profonde, le Gouvernement impérial s'efforça d'étendre les droits de l'Empire même à ces successions épargnées d'abord. Cette extension apparaissait au premier plan des propositions gouvernementales. La taxation successorale en ligne directe souleva, on s'en souvient, de longues et violentes polémiques au Reichstag, dans la presse surtout et même dans les milieux universitaires ; elle irrita les passions politiques et inquiéta certains intérêts particuliers ; rejetée enfin par les conservateurs et le Centre, elle entraîna dans sa chute, outre les deux projets de réforme financière successivement présentés, le chancelier de Bülow luimême.

Sans doute, ce n'est pas sous de simples divergences fiscales que se dissocia le Bloc conservateur-libéral, appui du chancelier ; c'est en dehors du domaine financier qu'il faut chercher les causes profondes de sa dissolution. Mais la question de l'impôt successoral fut au moins le prétexte et l'occasion de la crise politique.

Aussi a-t-elle un moment concentré l'attention générale.

Alors, un contraste ancien déjà, mais s'accusant chaque jour davantage frappa les esprits. On s'étonna de voir la taxation successorale avorter ainsi dans l'Empire allemand, tandis qu'elle se développait partout ailleurs avec une vigueur parfois inquiétante.

En Allemagne, les fortunes même les plus importantes se transmettent de père en fils sans avoir à subir le moindre prélèvement fiscal (1) ; elles ne pourraient, en France, changer de mains sans abandonner presque deux années de revenu (2) ; ce serait le double en Angleterre.

Faut-il voir dans cette anomalie une supériorité du système fiscal allemand ou, au contraire, une fâcheuse lacune ? Dans quelle mesure cette résistance à une évolution quasi-universelle est-elle conforme à une bonne organisation des finances impériales et à l'intérêt général de la nation allemande ?

Pour se faire une opinion sur ces questions si vivement débattues, il est utile de connaître le régime fiscal des successions en Allemagne avant 1906, la réforme intervenue à cette époque, les projets récents qui n'ont

(1) Exception faite, comme on le verra, pour les trois villes hanséatiques et l'Alsace-Lorraine.

(2) La loi du 9 avril 1910 a porté à 6,50 0/0 le taux maximum des droits de succession en ligne directe pour les descendants du premier degré. En Angleterre, le taux maximum applicable aux mêmes héritiers atteint 15 0/0.

pu aboutir, les intérêts en conflit, les partis en lutte. Ces faits rappelés, il sera possible de discuter aux divers points de vue constitutionnel, financier, économique et social, le principe d'un impôt d'Empire portant sur l'ensemble des successions. Il restera ensuite à examiner sous quelle forme un tel impôt s'adapterait le mieux à la fiscalité allemande ; il s'agira de choisir entre les deux systèmes successivement proposés par le Gouvernement : celui de l'impôt anglais, assis sur la masse successorale, et le mode ordinaire consistant à taxer la part nette de chaque ayant droit.

Peut-être y aurait-il pour l'Empire, un juste milieu à garder en matière de taxation successorale entre une abstention systématique à l'égard de la ligne directe et les fréquents relèvements de tarif dont on abuse ailleurs. Les développements qui suivent permettront d'en juger en connaissance de cause ; du moins n'ont-ils pas d'autre objet.

Les conclusions d'une semblable étude peuvent n'être pas sans intérêt même à notre point de vue national. Sans doute, la dissemblance des régimes politiques, des traditions, des mœurs, des esprits rend à peu près vaine toute comparaison entre les institutions fiscales de France et d'Allemagne. Mais, tout en s'abstenant des déductions téméraires, il faut bien constater que cette progression de l'impôt successoral chaque jour plus rapide, menaçante même en France a pu être enrayée au moins pour un temps de l'autre côté du Rhin.

Voilà le fait ; remettant à plus tard de l'apprécier, on doit dès à présent reconnaître qu'il mérite examen. (1)

(1) Qu'il nous soit permis d'adresser ici l'expression de notre vive gratitude à tous ceux dont nous avons reçu, au cours de nos recherches, tant à Paris qu'à Berlin, un bienveillant concours. Nous devons de particuliers remerciements à MM. Fernand Faure, Georges Blondel, Lèbe-Gigun, à MM. les professeurs Wagner, Serling et Schiemann, de l'Université de Berlin, à M. le conseiller Bachem, à MM. Steimann-Bucher, Borgius, von Altrock, Gerber, qui nous ont mis à même de connaître les opinions et les intérêts en conflit sur cette question de l'impôt successoral.

L'IMPOT SUCCESSORAL EN ALLEMAGNE

PREMIERE PARTIE

L'impôt successoral dans les états allemands avant la loi du 3 juin 1906.

Avant d'être introduite dans le budget de l'Empire, la taxe successorale existait déjà sous des formes diverses dans les Etats confédérés. Il n'y a pas à retracer ici l'évolution de cet impôt dans les différents Etats ; il suffit de savoir où elle en était lorsqu'intervint la loi du 3 juin 1906. Après un rapide aperçu des législations particulières, on verra quels motifs ont pu amener l'Empire à réaliser l'unification en 1906.

CHAPITRE PREMIER

APERÇU DES LÉGISLATIONS PARTICULIÈRES AVANT LA RÉFORME DE 1906

Pour décrire la taxation successorale dans les Etats confédérés, il y a lieu d'examiner successivement : l'assiette de la taxe, les taux d'imposition, les exemptions, le mode de perception, et enfin le rendement.

Bases d'imposition. — Assiette.

Les règles concernant l'assiette de la taxe successorale étaient assez analogues dans les différents Etats allemands, pour qu'il soit possible d'en donner un aperçu d'ensemble sans analyser séparément chaque législation.

1) *Matière imposable.* — En principe, était passible de l'*Erbschaftssteuer* tout gain provenant d'une dévolution à cause de mort. De cette règle résulte une délimitation de la matière imposable qui se retrouvait à peu près identique dans chacun des Etats confédérés.

Les transmissions à cause de mort, et comme telles passibles de la taxe successorale, comprenaient : les successions, les legs et toutes libéralités résultant de dispositions testamentaires ; en outre, certaines libéralités entre vifs assimilées aux précédentes pour diverses raisons. Il en était ainsi, par exemple, des donations dont l'effet était suspendu jusqu'à la mort du donateur, ou se trouvait limité par la réserve d'usufruit stipulée au profit du donateur. La donation entre vifs était encore passible de l'*Erbschaftssteuer* si, par suite des circonstances, elle paraissait avoir été faite en vue d'échapper à la taxe successorale. Dans certains Etats, cette fraude était légalement présumée, et, par conséquent, l'impôt exigible, si un certain délai minimum (généralement un an) ne s'était pas écoulé entre la libéralité et la mort de son auteur.

Ces différentes sortes de mutations étaient soumises aux droits, mais seulement sous certaines conditions qu'il importe de préciser.

En règle générale, les immeubles faisant partie d'une succession ne supportaient que la taxe successorale du pays où ils se trouvaient situés. Quant aux meubles, ils étaient imposés par l'Etat où le *de cujus* se trouvait domicilié lors de son décès (1). A défaut de domicile

(1) Pourtant, certains Etats, tels que ceux de Saxe, de Bade et de Hesse avaient pris pour critérium de la taxation des meubles la nationalité du défunt. Ces exceptions à la règle générale provoquaient nécessairement des doubles taxations.

connu, le critérium pouvait être la résidence du *de cujus* ou, dans certains cas, sa nationalité ou parfois même le domicile de l'héritier. Il pouvait arriver que plusieurs Etats prétendissent percevoir des droits sur une même succession ; dans la plupart des Etats confédérés, le ministre des finances avait, dans cette hypothèse, le pouvoir de déroger à la loi fiscale pour éviter une double imposition.

On a vu en quoi pouvait consister la matière imposable, mais sans que l'assiette de l'impôt ait encore été exactement déterminée. L'objet de la taxe, c'était, dans tous les Etats confédérés, l'enrichissement apporté à l'héritier, au légataire ou à certains donataires, par la dévolution *mortis causa*. L'impôt était donc assis, non sur l'ensemble de la succession, mais sur la part nette de chaque ayant droit. En cela d'ailleurs, les Etats allemands imitaient la plupart des législations européennes, auxquelles l'Angleterre fait encore la seule exception notable. Pour dégager cet enrichissement, cette part nette, il fallait évaluer les biens transmis, puis en déduire les dettes et charges dont l'actif successoral pouvait se trouver grevé.

2) *Estimation des biens*. — L'évaluation des biens se faisait suivant certaines règles à peu près uniformes dans les différents Etats, en principe sur la base de la valeur vénale (*gemeiner Wert*) au moment du décès. Le point de départ de l'évaluation était ordinairement la déclaration et l'inventaire exigés, comme on verra plus loin,

des ayants droit ou de l'exécuteur testamentaire. Faute de déclaration, l'estimation administrative était imposée.

Le contrôle de la déclaration se faisait à l'aide de baux, d'actes de ventes, de renseignements détaillés fournis par les assujettis, et, enfin, d'expertise, s'il était nécessaire. Parfois même, — c'était le cas, par exemple, à Brême et à Hambourg — l'expertise contradictoire était le mode général d'évaluation. Mais pour certaines catégories très importantes de biens mobiliers, des mesures particulières s'imposaient ; les valeurs de Bourse étaient estimées d'après le cours pratiqué au jour du décès ; quant aux créances, elles devaient être comptées pour leur valeur nominale. A cette dernière règle pourtant, des dérogations étaient accordées en faveur des créances d'un recouvrement incertain dont la valeur vénale se trouvait évidemment inférieure à la valeur nominale.

Il fallait enfin évaluer en capital les libéralités consistant en avantages annuels, pour reporter sur leur titulaire la taxe successorale dont elles étaient passibles. Il s'agissait à l'ordinaire, non d'un revenu déterminé, mais de l'usufruit de tel ou tel capital ; le montant annuel en était alors estimé, dans la plupart des Etats, à 3 ou 4 0/0, suivant qu'il portait sur une terre ou sur un capital mobilier.

Quant à l'évaluation en capital, diverses hypothèses étaient envisagées :

Si la durée de ces avantages périodiques était illimitée,

ils étaient évalués en capital à 25 fois leur montant annuel.

Si cette durée, bien qu'indéterminée, était limitée, la capitalisatisation était opérée, dans la plupart des Etats, à raison de 12 fois 1/2 leur montant annuel.

S'il s'agissait enfin d'avantages périodiques viagers, leur valeur en capital était estimée d'après l'âge de la personne sur la tête de qui ils étaient constitués ; elle variait généralement de 18 fois à 2 fois le revenu annuel, suivant que la personne considérée avait, au moment de la dévolution, moins de 15 ou plus de 80 ans (1) ; entre ces deux extrêmes, se trouvaient 7 ou 8 classes comportant des coefficients décroissants à mesure que l'âge du sujet augmentait (2).

3) *Déductions.* — Pour obtenir la part successorale

(1) Ces chiffres sont empruntés à la table suivante qui était en en usage dans les principautés allemandes (Prusse, Bavière Wurtemberg, Bade, Hesse, Saxe).

L'usufruit constitué sur la tête d'une personne qui a :

moins de 15 ans	est évalué	en capital	à 18 fois	son montant	annuel
de 15 à 25	»	»	à 17	»	»
de 25 à 35	»	»	à 16	»	»
de 35 à 45	»	»	à 14	»	»
de 45 à 55	»	»	à 12	»	»
de 55 à 65	»	»	à 8 1/2	»	»
de 65 à 75	»	»	à 5	»	»
de 75 à 80	»	»	à 3	»	»
plus de 80	»	»	à 2	»	»

(2) Si la prestation périodique était constituée sur la tête de plusieurs personnes, son évaluation en capital était établie d'après l'âge de la plus jeune de ces personnes.

nette, il fallait opérer sur ces différentes estimations certaines déductions. C'étaient d'abord les dettes personnelles du *de cujus* transmises aux héritiers. Si la succession comprenait une partie exempte d'impôt et une partie taxée, les dettes personnelles étaient réparties entre les deux, proportionnellement à l'importance de chacune de ces parties dans la masse successorale. Outre ces dettes, étaient admis en déduction : les frais de dernière maladie et d'obsèques, les frais d'inventaire et de partage, le coût des procès intentés et soutenus dans l'intérêt de la succession. Venaient encore en déduction de l'actif imposable tous les droits réels qui pouvaient grever tel ou tel bien de la masse successorale.

En outre, pour dégager la part nette, il était nécessaire de retrancher de l'actif transmis toutes les charges que le *de cujus* avait pu imposer aux héritiers ou légataires, en faveur d'un tiers : revenu fixe, usufruit d'un capital ou droit d'usage. Contrairement aux déductions précédentes, celles-ci n'entraînaient aucune perte pour le fisc, puisque ces charges constituaient au profit de tiers, des avantages à cause de mort ; les ayants droit étaient de ce fait redevables de l'impôt.

Il fallait enfin tenir compte de certaines conditions suspensives ou résolutoires, dont les dispositions testamentaires pouvaient se trouver affectées. D'une façon générale, si l'héritage ou le legs était affecté d'une condition suspensive, l'exigibilité de l'impôt se trouvait, sous réserve de certaines garanties fournies à l'administration, reportée au moment où la condition se réalisant, donnait ouverture au droit du bénéficiaire ; si au contraire, une condition résolutoire rendait incertaine la durée de l'avantage reçu, le bénéficiaire payait l'impôt, abstraction faite de la condition, mais au cas où celle-ci se serait réalisée, il pouvait obtenir un remboursement du trop-perçu.

Telles étaient les règles, à peu près constantes, qui, à travers la diversité des législations particulières, fixaient l'assiette de *l'Erbschaftssteuer* avant la réforme de 1906.

Dans la plupart de ces Etats, comme on le verra, les successions dévolues, soit à l'époux survivant, soit aux descendants en ligne directe, bénéficiaient d'une exemption complète, qui souvent même était étendue aux ascendants.

Taux d'imposition.

Les tarifs des Etats confédérés ne comprenaient guère que des droits proportionnels gradués en raison de la parenté ; la progression n'y apparaissait qu'à titre exceptionnel. Il faut mentionner pourtant que l'impôt établi en 1903 par la ville de Hambourg (1) était entièrement progressif (2).

(1) Loi hambourgeoise du 2 mai 1903.

(2) Outre l'Etat de Hambourg, la progression apparait encore, mais moins accentuée, dans les Etats de : Anhalt, Reuss (branche cadette), Lübeck, Brême.

Les différents tarifs en vigueur dans les Etats allemands avant la réforme du 3 juin 1906, sont exposés dans le tableau ci-contre en 3 catégories distinctes, d'après les exemptions qu'ils comportaient.

Exemptions.

Les diverses législations qui viennent d'être rappelées prévoyaient toutes certaines exemptions de différentes sortes. Les unes étaient accordées en raison de la parenté, d'autres en considération du but louable et altruiste des dispositions testamentaires ; d'autres enfin pour ménager certaines personnes morales d'intérêt général ou pour épargner les successions trop modiques.

Les exemptions en faveur des proches parents étaient de beaucoup les plus importantes. Sur les 26 Etats allemands, seules les trois villes hanséatiques et l'Alsace-Lorraine osaient taxer les successions dévolues, soit à l'époux survivant (1), soit aux enfants ; partout ailleurs, le fisc s'arrêtait au seuil de la famille ; on la considérait comme une sorte de communauté de biens à l'intérieur de laquelle on ne pouvait concevoir une véritable transmission de richesses. Dans une quinzaine d'Etats, dont la Prusse, le même traitement de faveur était accordé aux ascendants. A défaut d'exemption intégrale, les

(1) Encore l'époux survivant bénéficiait-il d'une exemption, même à Hambourg.

DROITS SUCCESSORAUX DANS LES DIVERS ÉTATS ALLEMANDS AVANT LA RÉFORME DE 1906

DEGRÉS DE PARENTÉ	ÉTATS possédant une taxation successorale complète				ÉTATS OÙ ÉTAIENT EXEMPTES les successions dévolues aux ascendants en ligne directe et à l'époux survivant			
	Brême 13 décembre 1895	Hambourg 2 mai 1903	Lubeck 23 mai 1903	Alsace-Lorraine 17 juin 1900	Hesse 22 décembre 1900	Bade 14 juin 1899	Bavière 11 novembre 1899	Wurtemberg 26 décembre 1899
	%	%	%	%	%	%	%	%
Epoux	2 (2)	— (4)	2 (2)	3 (6)	—	—	—	—
Enfants et leurs descendants	2	2-4 (5)	2 (5)	1	—	—	—	—
Enfants adoptés	5	6-12	6	1	5	—	—	3
Beaux-enfants (1)	5	4-8	6	9	8	6	4	3
Leurs descendants	5	4-8	6	9	8	6	4	2
Père et mère	5	6-12	6	1	5	1 (7)	4 (8)	2
Grands-parents et arrière-grands-parents	5	6-12	6	1	5	1-2 (9)	6	3
Parents adoptifs	10	6-12	6	1	8	1	4 (8)	4
Beaux-parents (1)	10	6-12	6	9	8	6	4	4
Frères et sœurs	5	6-12	6	6,5	5	3-4 (10)	4	2
Demi-frères	5	6-12	8	6,5	5	3-4 (10)	4	2
3e degré { Neveux, nièces	5	8-16	8	6,5	5	3-4 (10)	6	3
3e degré { Oncles, tantes	10	8-16	8	6,5	8	6	6	4
4e degré { Petits-neveux, nièces	10	10-20	10	7	8	3-4 (10)	6	4
4e degré { Grands-oncles, tantes	10	10-20	10	7	10	6	6	6
Cousins germains	10	10-20	10	7	10	6	6	6
5e degré { Arrière-petits-neveux	10	10-20	10	8	10	3-4 (10)	8	8
5e degré { Arrière-grands-oncles	10	10-20	10	8	10	10	8	8
Parents plus éloignés	10	10-20	10	9	10	10	8	8
Non parents	10 (3)	10 20	10	9	10	10	8	8

DEGRÉS DE PARENTÉ	ÉTATS OÙ SE TROUVAIENT EXEMPTES les successions dévolues aux descendants directs, à l'époux survivant et aux ascendants															
	Anhalt 1er avril 1905	Brunswik 18 avril 1876	Mecklembourg 22 décembre 1899	Oldenbourg 21 mai 1900	Prusse 24 mai 1891	Lippe Detmold 20 avril 1897	Reuss Branche aînée 3 mars 1875	Reuss Branche cadette 21 mars 1905	Saxe (royaume) 9 mars 1879	Saxe Altenburg 29 mai 1879	Saxe Meiningen 20 mai 1895	Saxe Weimar 10 avril 1895	Saxe Cobourg 20 novembre 1895	Schaumburg Lippe 26 avril 1880	Schwarzburg Rudolstadt 6 avril 1891	Schwarzburg Sondershauzen 9 février 1892
	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%
Epoux	—	—	—	—	—	—	1 (11)	—	—	—	—	—	—	—	—	— (12)
Enfants et leurs descendants	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Enfants adoptés	4	2,5	1	4	2	3	3	—	—	6	—	4	8	2	2	5
Beaux-enfants (1)	6	2,5	2	4	4	3	6	3	3	6	6	6	6	4	8	5
Leurs descendants	6	2,5	4	4	4	3	8	3	4	6	9	6	6	4	8	8
Père et mère	—	—	—	—	—	—	—	2	—	—	—	—	—	—	—	—
Grands-parents et arrière-grands-parents	—	—	—	7	—	—	—	3	—	4	—	—	—	—	—	—
Parents adoptifs	6	5	8	7	8	6	8	3	8	6	—	8	8	8	2	5
Beaux-parents (1)	6	2,5	4	7	4	6	6	3	4	6	6	6	6	4	8	5
Frères et sœurs	4	2,5	1	4	2	3	3	4	2	4	4	4	5	4	2	4
Demi-frères	4	2,5	1	4	2	3	3	4	2	4	4	4	5	4	2	4
3e degré { Neveux, nièces	4	2,5	2	4	2	3	3	4	3	4	4	4	5	4	4	5
3e degré { Oncles, tantes	6	5	3	7	4	6	6	6	4	5	6	6	6	4	8	5
4e degré { Petits-neveux, nièces	4	2,5	3	7	2	6	6	6	4	4	4	4	5	4	8	5
4e degré { Grands-oncles, tantes	8	5	6	7	4	6	6	6	8	5	6	6	6	4	8	8
Cousins germains	6	5	3	7	4	6	6	6	6	5	6	6	6	4	8	8
5e degré { Arrière-petits-neveux	4	5	6	7	2	6	6	8	8	4	4	4	5	4	8	8
5e degré { Arrière-grands-oncles	8	5	6	7	4	6	6	8	8	5	9	6	8	4	8	5
Parents plus éloignés	10	5	8	10	8	10	8	8	8	5	9	8	8	8	8	8
Non parents	10	5	8	10	8	10	8	10	8	6	9	8	8	8	8	8

(1) Les mots Beaux-enfants, Beaux-parents désignent chacun deux relations de parenté différentes, mais la distinction n'a pas été faite dans le tableau ci-dessus car les taux d'imposition sont les mêmes dans les deux acceptions.
(2) Ce droit de 2 % n'était applicable qu'en l'absence d'enfants communs au *de cujus* et à l'époux survivant.
(3) Si la part successorale nette dépassait 50 000 marks, les taux d'imposition sus-indiqués étaient relevés de 5 à 50 % suivant une progression limitée à 900.000 marks.
(4) Pour chaque degré sont indiqués les taux minimum et maximum de la progression. Le premier s'applique jusqu'à 50 000 marks, le deuxième à partir de 900.000 marks.
(5) Le taux indiqué pour les enfants (2-4) n'était pas applicable à leurs descendants ; pour ceux-ci, le taux était de 4 à 8 %.
(6) Taux réduit à 1 % si l'époux, concourant avec des descendants, ne recevait que sa réserve légale.
(7) Dans le Grand-Duché de Bade, les parents étaient exempts des droits si leur part successorale n'atteignait pas 10.000 marks.
(8) En Bavière, les parents étaient exempts si leur part successorale n'atteignait pas 1.000 marks.
(9) 1 % jusqu'à 5.000 marks ; 2 % au delà.
(10) 3 % jusqu'à 3.000 marks ; 4 % au delà.
(11) Un droit de 3 % était perçu sur la succession dévolue à l'époux survivant en l'absence d'enfants communs.
(12) En l'absence d'enfants communs, la succession dévolue à l'époux survivant était taxée à 3 %.

proches pouvaient bénéficier d'un dégrèvement limité aux successions inférieures à un certain chiffre. En outre, une exemption partielle était aussi prévue dans nombre d'Etats pour les legs faits par le défunt en faveur de subordonnés attachés, soit à sa personne, soit à sa maison (1).

Etaient exemptes aussi en tout ou partie, les dévolutions faites au profit de telle ou telle catégorie d'intérêts généraux. Les exemptions de cette nature étaient accordées, soit en raison de la qualité du bénéficiaire : établissement religieux ou de bienfaisance, institution sociale, scientifique, littéraire ou artistique, soit à raison de l'affectation à un but altruiste, quel que fût alors l'héritier ou le légataire.

Il était assez naturel, au seul point de vue social, que l'Etat s'abstînt de tout prélèvement sur des libéralités si dignes d'être encouragées ; le contraire eût été d'ailleurs peu logique, puisque, par elles, il se trouvait utilement secondé dans son rôle de serviteur et de gardien des intérêts généraux. L'abstention s'imposait plus évidemment encore lorsque l'Etat lui-même recevait un legs ou se trouvait appelé à recueillir une succession en déshérence. Elle s'imposait aussi, ne fût-ce que par tradition, à l'égard des princes régnants dans tous les Etats allemands dans quelques-uns même, elle s'étendait à toute trans-

(1) En Prusse même, elle était étendue depuis 1895 aux personnes ayant travaillé, soit pour le compte du défunt, soit à des entreprises auxquelles le défunt était associé.

mission successorale entre membres des familles régnantes.

Enfin, dans tous les Etats confédérés, les successions infimes étaient épargnées ; ainsi se trouvaient ménagées les classes pauvres, sans grande perte d'ailleurs pour le Trésor, car de si modestes héritages offrent peu de prise au fisc, et leur taxation rembourserait à peine les frais de recouvrement. Le minimum imposable variait, suivant les Etats, de 100 à 500 marks.

Perception.

D'après les règles de l'assiette qui ont été exposées, l'*Erbschaftssteuer* était due par tous ceux qui, à des titres divers, bénéficiaient d'une mutation par décès, et pour le montant net de l'enrichissement obtenu de ce chef.

Les redevables étaient donc les héritiers, légataires, et toutes les personnes gratifiées de libéralités à cause de mort, libéralités en capital ou en revenu, droit d'usage ou usufruit (1). Mais les différents ayants droit n'étaient pas les seuls redevables ; l'exécuteur testamentaire, l'usager, l'administrateur, en un mot, le détenteur quel qu'il fût de tout ou partie de la succession, pouvait être

(1) Cette règle comportait certaines atténuations qui, en facilitaient l'application. C'est ainsi que l'héritier ou le légataire qui recevait une nue-propriété pouvait, en fournissant à l'administration des garanties suffisantes, faire reporter l'exigibilité de l'impôt au moment où l'usufruit devait lui faire retour ; il devait payer alors les droits sur la propriété entière, d'après sa valeur à ce moment.

contraint de payer ou de garantir les droits afférents à l'actif qu'il détenait ; il en était même tenu solidairement avec les héritiers, légataires ou bénéficiaires de libéralités, s'il s'était dessaisi des biens sans avoir mis sa responsabilité à couvert par le paiement ou la garantie de ces droits.

Pour agir contre ces différents redevables, l'administration fiscale devait être informée des décès, puis des mutations qui pouvaient en résulter. Les officiers de l'état civil et les autorités communales étaient tenus de signaler au fisc les décès survenant dans leur ressort ; la même obligation était imposée aux notaires, ainsi qu'aux exécuteurs testamentaires.

D'autre part, chaque bénéficiaire d'un avantage quelconque *mortis causa*, autrement dit chaque assujetti à l'*Erbschaftssteuer*, devait se faire connaître comme tel par une déclaration détaillée adressée au bureau chargé d'asseoir l'impôt ; cette information, qui faisait connaître aux agents du fisc les redevables, était exigée dans un certain délai variant de un à trois mois, suivant les Etats, à compter du jour où l'ayant droit avait eu connaissance des avantages qu'il avait à recueillir (1).

Mais il n'y avait rien là qui pût révéler à l'administration les éléments d'imposition ; c'était l'objet d'une autre

(1) En Prusse, l'ayant droit était présumé en avoir eu connaissance un mois après l'ouverture de la succession, sauf à lui de prouver le contraire, ou à l'administration de prouver que le redevable était informé avant l'expiration de ce délai.

disposition. Les héritiers et, s'il y avait lieu, l'exécuteur testamentaire (1), devaient, dans un délai variant de dix mois à un an, produire un inventaire complet des biens transmis; la valeur déclarée devait être obtenue soit en appliquant les règles d'évaluation sus-indiquées, soit par estimation directe dans les cas où ces règles n'étaient pas applicables. Cette déclaration détaillée servait de base à la recherche et à la fixation définitive des éléments imposables (2). Les agents du fisc pouvaient d'ailleurs requérir des redevables tous renseignements utiles à l'établissement de leur cote. Ils contrôlaient ensuite l'exactitude des déclarations par divers moyens de preuve, y compris les témoignages et l'expertise; ils pouvaient même, faute de mieux, exiger des déclarants une confirmation solennelle de leurs dires (*Eidesstattliche Versicherung*). Les déclarations qui pouvaient être reconnues inexactes ou incomplètes étaient naturellement sanctionnées par des amendes.

En définitive, l'administration fixait d'autorité la cote de chaque contribuable. Celui-ci n'était pas désarmé, bien entendu, devant cette décision; certaines garanties lui étaient assurées, qui d'ailleurs différaient notable-

(1) Le légataire et les personnes gratifiées d'avantages particuliers n'étaient astreints à la déclaration détaillée que sur réquisition de l'administration fiscale.

(2) Il en était ainsi du moins dans la généralité des Etats allemands; à Hambourg, par contre, les éléments d'imposition étaient toujours évalués par expertise contradictoire; aussi, la déclaration détaillée n'était-elle pas produite d'office, mais seulement si l'administration l'exigeait à titre de renseignement.

ment d'un Etat à l'autre. La procédure imposée pour faire usage de ces garanties était d'abord administrative; les réclamations devaient être portées soit devant un bureau d'ordre supérieur, soit même devant le ministre des finances, parfois successivement devant ces deux autorités. Ce n'est qu'après avoir épuisé ces recours administratifs que la procédure devenait contentieuse.

Mais il n'en était pas ainsi dans tous les Etats confédérés: dans plusieurs d'entre eux, en effet, aucune voie contentieuse ne s'ouvrait aux réclamants.

Il y a lieu de mentionner enfin que des délais de prescription étaient fixés par les différentes législations, au profit des contribuables pour les droits non perçus; le délai usité en Prusse et dans les principaux Etats était de 10 ans à partir de l'ouverture de la succession.

Rendement.

Le rapide aperçu qui précède serait bien incomplet s'il n'était pas dit un mot du produit que ces taxes successorales assuraient aux Etats allemands, et aussi des charges qu'elles imposaient aux sujets de ces Etats. Ce sont là, en somme, les aspects pratiques de tout impôt.

Les tarifs modérés qui ont été exposés, et surtout les importantes exemptions signalées peuvent faire présumer que les Etats confédérés n'aient pu attendre des droits de succession qu'un assez modeste rendement. Il ne faut pas oublier, en effet, que dans les vingt-et-un Etats où l'exemption complète était accordée aux des-

cendants directs et à l'époux survivant, c'étaient les trois quarts des successions qui échappaient de ce fait à l'impôt. La proportion était plus forte encore dans 15 de ces Etats où les successions dévolues aux ascendants bénéficiaient du même privilège.

Produit annuel de l'Erbschaftssteuer [1] *dans les Etats allemands avant la réforme de 1906*

Rendement en milliers de marks		Par tête d'habitant (en marks)
Prusse	11.000	0,32
Bavière	3.190	0,52
Saxe	1.880	0,46
Würtenberg	900	0,41
Grand-Duché de Bade	1,425,5	0,76
Grand-Duché de Hesse	870	0,78
Mecklembourg-Schwerin	200	0,33
Saxe-Weimar	147,1	0,41
Oldenburg	212	0,53
Brunswick	235	0,51
Saxe-Meiningen	39,8	0,16
Saxe-Altenburg	76	0,39
Saxe-Cobourg-Gotha	139	0,61
Anhalt	79,6	0,25
Schwarzburg-Sondershausen	36,6	0,45
Schwarzburg-Rudolstadt	18,5	0,20
Reuss (branche ainée)	12,7	0,19
Reuss (branche cadette)	26	0,19
Schaumbourg-Lippe	5	0,12
Lippe-Detmold	42	0,30
Lübeck	315	3,25
Brême	850	3,78
Hambourg	2.632	3,43
Alsace-Lorraine	2.600	1,51

(1) Exposé des motifs du budget de l'Empire pour 1904. Dans cettè statistique comme dans les suivantes, le produit de l'impôt successoral est toujours majoré du produit de la taxe complémentaire sur les donations.

Pour tout l'Empire, les droits de succession produisaient 27 millions de marks, ce qui portait la charge moyenne par tête à 0 m. 48 pf. Ces chiffres si modestes contrastent avec ceux que l'on peut constater à l'étranger, à la même époque (1901-02) (1) :

Rendement en milliers de marks		Par tête d'habitant (en marks)
Grande-Bretagne et Irlande	380.000	9,17
France	160.700	4,12
Autriche	23.730	0,91
Italie	29.560	0,91
Hongrie	10.790	0,56
Allemagne	27.280	0,48

(1) *Finanz Archiv.*, t. XXIII, 2, p. 195.

CHAPITRE II

CARACTÈRES GÉNÉRAUX DE CES LÉGISLATIONS
INTÉRÊT DE L'UNIFICATION

L'exposé sommaire qui vient d'être tracé suffit à mettre en relief les caractères généraux de la taxation successorale en Allemagne, avant la réforme de 1906. A première vue, on constate de grandes analogies entre les différentes législations ; pourtant, dans cet ensemble assez homogène, se distingue un groupe dissident ; il se compose des trois villes hanséatiques et de l'Alsace-Lorraine.

A Brême, Lübeck et Hambourg, ainsi qu'en Alsace-Lorraine, l'impôt successoral était établi suivant la conception moderne, suivant la forme qu'il affecte plus ou moins maintenant dans tous les grands pays de civilisation européenne, l'Allemagne exceptée. La taxe était assise sur le montant net de toutes les transmissions à cause de mort, même à l'intérieur de la famille etroite. De plus, le taux d'imposition était non seulement gradué

suivant la parenté, mais encore à Brême, et surtout à Hambourg, il était nettement progressif; dans ce dernier Etat, il pouvait s'élever jusqu'à 20 0/0; enfin, comme on l'a vu, les droits de succession constituaient pour les sujets de ces Etats une charge beaucoup plus lourde que pour les autres Allemands.

Il serait hors de propos de rechercher les causes de ces particularités ; il en est une pourtant qui apparaît au premier coup d'œil. Si Brême, Lübeck et Hambourg se distinguaient ainsi entre tous les Etats confédérés par une taxation successorale complète, plus ou moins progressive et assez élevée, c'est avant tout, sans doute, que ces villes avaient seules dans l'Empire une Constitution démocratique. Quant à l'Alsace-Lorraine, son impôt successoral étant dérivé de l'ancienne taxe française, il n'est pas surprenant qu'il ait contrasté avec les droits en usage dans le reste de l'Empire.

Tous les autres Etats allemands, presque toute l'Allemagne en somme, s'en tenaient à une taxation successorale bien plus réduite et quelque peu archaïque.

Outre l'exemption complète accordée à l'époux, aux descendants et le plus souvent aussi aux ascendants, les Etats allemands se signalaient encore par la modération de leurs tarifs. Ils ne s'étaient pas engagés sur la pente de la progressivité, tandis que l'Angleterre et la France y avaient déjà glissé. Des droits proportionnels ne risquent guère de devenir exorbitants ; aussi étaient-ils restés en Allemagne assez faibles. En Prusse, par exemple,

ils variaient de 2 à 4 0/0 jusqu'au cinquième degré de parenté ; au delà seulement, le taux de 8 0/0 était admis comme maximum.

Une telle modération s'explique aisément.

Les besoins d'argent des Etats confédérés étaient assez limités ; les plus lourdes dépenses des budgets modernes, celles de l'armée, de la marine, des assurances ouvrières, des colonies, incombaient à l'Empire ; les Etats particuliers ne les supportaient que partiellement, par l'intermédiaire des contributions matriculaires. Ils possédaient d'ailleurs, en général, un domaine productif important, en sorte que leur système fiscal comportait des tarifs depuis longtemps dépassés à l'étranger.

D'autre part, même s'il avait fallu demander davantage à l'impôt, ce n'est pas sans doute aux droits de succession qu'on aurait d'abord pensé, comme il n'est que trop d'usage en d'autres pays. Ces Etats allemands reposent, en effet, sur une Constitution plus ou moins aristocratique : le *Landtag*, élu au suffrage censitaire, se complète souvent, comme en Prusse, d'une « Chambre des Seigneurs ». La classe au pouvoir, généralement celle des propriétaires fonciers, était peu portée, on le conçoit, vers l'impôt successoral, et ne se souciait nullement d'y introduire la progression, seul moyen de relever notablement le tarif.

La situation en 1906, telle qu'elle vient d'être esquissée, appelait une réforme pour plusieurs raisons :

La diversité des droits de succession dans l'Empire,

n'était pas sans inconvénients. Les conflits de lois fiscales se multipliaient à mesure que les mariages devenaient plus fréquents et les relations plus étroites entre les sujets des différents Etats allemands.

D'ailleurs, depuis que le droit successoral était unifié par le Code civil impérial, un régime fiscal aussi bigarré devenait une anomalie gênante. Il semblait dès lors que l'unification de l'impôt successoral fût imminente ; l'occasion restait à trouver. Elle fut fournie en 1906 par les exigences budgétaires de l'Empire.

Le Reichstag, à la recherche de matière imposable, s'avisa que les successions avaient été ménagées à l'excès par les *Landtag* des Etats particuliers. Il avait à faire face, lui, à des dépenses beaucoup plus progressives, sans disposer, par contre, des mêmes revenus domaniaux. De plus, issu du suffrage populaire, il n'éprouvait pas devant l'impôt successoral les mêmes répugnances que les assemblées conservatrices des Etats confédérés.

DEUXIÈME PARTIE

La réforme de l'impôt successoral par la loi d'Empire du 3 juin 1906.

Il n'est plus question maintenant d'aperçus rétrospectifs; c'est la loi du 3 juin 1906 qui a institué en Allemagne le régime fiscal des successions actuellement en vigueur.

Le but essentiel de la réforme de 1906 a été de substituer aux droits de succession si divers des Etats particuliers un impôt d'Empire, mais établi avec assez de ménagements pour laisser encore à chaque Etat une certaine initiative quant à sa taxation successorale.

Pour juger en connaissance de cause une innovation si importante, il y aura lieu de retracer brièvement la genèse de cette réforme, d'étudier ensuite l'impôt successoral d'Empire qu'elle a établi, de connaître enfin l'usage qu'ont pu faire les Etats confédérés de leur faculté de taxation particulière.

CHAPITRE PREMIER

ORIGINES DE LA RÉFORME DE 1906

L'innovation d'un impôt successoral d'Empire n'était qu'un fragment d'une réforme fiscale assez étendue que la situation financière de l'Empire avait rendue nécessaire. Depuis 1899, le budget impérial, surchargé de dépenses militaires, sociales et coloniales, se soldait par un déficit sans cesse croissant (1). En théorie, les insuf-

(1) Cette situation ressort nettement du tableau suivant tiré de l'exposé des motifs d'un projet de réforme financière déposé au Reichstag le 3 décembre 1903 (*Finanz Archiv*, 1905, p. 288).

Exerices	Déficit de l'Empire dans sa gestion propre	Contributions matriculaires non couvertes	Ressources à tirer de l'emprunt pour équilibrer le budjet	Emprunts réellement effectués	Chiffre de la dette
1899	—	13 079.260	109.920.032	75.549 300	2.298.500.000
1900	1.932.567	19.189.597	233.246.773	97.150 000	2 395.650.000
1901	48 422 784	15 225.641	203.455.746	417 850 000	2.813.500.000
1902	30.722.522	24.404 792	145.938.439	—	2.813.500 000
1903	20.000 000	23.764.234	194.664.455	290.000.000	2.103.500.000
1904 (projet de budjet)	—	23.714.860	214.713 352	—	—

fisances de recettes propres de l'Empire par rapport aux dépenses, devaient être couvertes par les contributions matriculaires des Etats particuliers, mais l'assiette de ces contributions était trop défectueuse (1), et leurs oscillations trop nuisibles aux finances des Etats, pour permettre d'en élever suffisamment le taux.

Les déficits budgétaires ne pouvaient donc être couverts que par un emprunt à peu près annuel. Ces emprunts réitérés portaient atteinte au crédit public, ou, du moins, faisaient obstacle au classement des fonds allemands et provoquaient ainsi une baisse en quelque sorte artificielle.

Comme rien ne permettait d'espérer un arrêt dans la progression des dépenses, bien au contraire, la situation laissée à elle-même ne pouvait que s'aggraver encore. Le seul remède possible était la création de nouvelles ressources fiscales au profit de l'Empire. Tel était d'ailleurs l'objet essentiel du projet de loi présenté au Reichstag avec l'assentiment des Gouvernements confédérés (2).

Les relèvements de tarif et les impôts nouveaux pro-

(1) On sait que le contingent total des contributions matriculaires était réparti entre les Etats au prorata de leur population respective ; c'est une répartition qui, selon l'expression de M. Miquel, impose également cent mille habitants de Brème et cent mille habitants de la forêt de Thuringe ». (Voir *la Réforme des finances de l'Empire allemand* par Otto Gerlach, p. 4.)

(2) Le projet en question avait aussi un autre but fort important, qui était de protéger les Etats confédérés contre les variations excessives des contributions matriculaires, variations qui leur interdisaient tout équilibre budgétaire stable.

posés s'élevaient au total de 225 millions de marks, répartis ainsi :

Taxes de consommation (bière, tabac, cigarettes). .	106	millions
Impots sur le trafic (*Verkehrssteuer*).	72	»
Droits de succession.	48	»

Comme il arrive souvent dans les assemblées parlementaires, la discussion du projet au Reichstag fut dominée par des considérations purement sociales. Il parut à la majorité que la réforme telle qu'elle lui était proposée serait bien lourde pour la masse des contribuables. Il lui sembla, en particulier, que les droits de consommation sur la bière et le tabac ne devaient pas être surélevés dans la mesure proposée. On prétendit qu'une telle surtaxation serait abusive. Ces droits, disait-on, qui forment déjà avec les douanes, le plus clair des ressources ficales de l'Empire, constituent une progression à rebours (1), donc une iniquité ; il est inadmissible que

(1) Une curieuse tentative a même été faite d'évaluer exactement dans quelle mesure les douanes et impôts d'Empire portant sur les denrées de consommation frappent chaque catégorie de revenus. Tel est l'objet du tableau suivant, dressé par Fr. J. Neumann (*Zur Gemeindessteuerreform in Deutschland*, 1895, p. 126).

Revenus de :	Sel	Sucre et café	Pétrole	Tabac	Boissons spiritueuses	Pain farine etc.	Graisse saindoux lard, etc.	Ensemble
marks	%	%	%	%	%	%	%	%
1) 10 000. . . .	0,02	0,20	0,07	0,12	0,59	0,12-0,24	0,01-0,02	1,13-1,26
2) 4 à 10.000 . .	0,05	0,42	0,21	0,18	0,41	0,31-0,62	0,02-0,05	1,60-1,94
3) 2 à 4.000 . .	0,12	0,52	0,19	0,18	0,23	0,39-0,77	0,06-0,12	1,69 2,13
4) 1.200 à 2.000 .	0,19	0,67	0,28	0,12	0,49	0,95-1,89	0,08 0,17	2,73-3,76
5) 800 à 1.200 . .	0,29	0,73	0,27	0,23	0,74	1,29-2,53	0,15 0,28	3,70-5,12
6) Inférieurs à 800.	0,56	0,37	0,38	0,02	0,40	2,70-5,39	0,08-0,16	4,51-7,28

l'on vienne surcharger encore les classes peu fortunées en leur faisant porter presque tout le poids de la réforme.

Tous ne s'inclinèrent pas devant ces arguments ; on fit remarquer qu'il n'y avait aucune conséquence sociale à déduire de l'examen de la fiscalité impériale considérée isolément ; les impôts d'Empire se superposent, en effet, à ceux des Etats et des communes qui sont pour la plupart des impôts directs. « Ce n'est pas, écrivait le professeur Gerlach, à propos d'une partie du système d'imposition, mais au sujet de ce système tout entier qu'il faut se demander si les charges fiscales sont justement réparties. Il faut consulter sur cette question le contribuable qui paie non seulement l'impôt à l'Empire, mais encore à l'Etat et à la commune. Le total des sacrifices faits par l'individu au profit des collectivités publiques, voilà ce qui constitue la charge fiscale individuelle ; ce n'est que pour ce total qu'il faut exiger la proportionnalité (1). » Or, il semblait bien, à considérer ainsi les choses, que les charges fiscales fussent dans leur ensemble, réellement proportionnées aux facultés contributives.

Quelle que fût d'ailleurs sa valeur réelle, l'objection signalée plus haut eut assez de pouvoir sur la majorité pour l'amener à réduire notablement les propositions

(1) La Réforme des Finances de l'Empire allemand, par le professeur Otto Gerlach (Königsberg), *Revue de Science et de Législation financière*, juillet 1906, p. 55.

du gouvernement quant aux impôts de consommation. D'autre part, l'imposition sur le transport des marchandises ou des personnes se heurtait aux objections de principe toujours invoquées en pareille matière ; les droits de timbre ne furent votés que pour un total bien inférieur à celui du projet.

Seul, l'impôt de succession a été voté sans modification importante. Tandis que le Reichstag n'accordait que 140 millions de recettes fiscales nouvelles sur les 225 millions que les gouvernements confédérés croyaient nécessaires, il adoptait sans hésitation ni réductions la taxe successorale proposée. La majorité de l'assemblée semble y avoir été poussée par le désir de faire contribuer à la réforme la fortune acquise, et non pas seulement la consommation générale. Or le vote des droits de succession était le seul moyen d'y parvenir sans léser gravement l'autonomie financière des Etats. Les deux réserves suivantes étaient d'ailleurs stipulées à leur profit : faculté d'établir des droits de succession en ligne directe ou entre époux, faculté de percevoir des suppléments à l'impôt d'Empire (1).

Cette solution avait en outre l'avantage d'unifier le régime fiscal des successions dans une large mesure,

(1) Les socialistes avaient bien déposé au Reichstag une proposition tendant à créer au profit de l'Empire un impôt successoral atteignant même les successions dévolues soit à l'époux survivant, soit aux descendants directs. Mais le gouvernement ne songeait pas alors à une réforme aussi radicale ; il écarta la proposition qui fut d'ailleurs repoussée par l'assemblée à une grosse majorité.

et de le mettre ainsi en harmonie avec la législation civile. Mais cette taxe successorale rencontra de vives oppositions, surtout chez les conservateurs. Pour ces derniers, le Reichstag, en votant l'impôt sucessoral d'Empire, s'engageait sur une pente glissante ; poussé par les besoins croissants du budget impérial, il ne serait bientôt plus maître de s'arrêter. Dès les premières difficultés financières, cette assemblée issue du suffrage universel serait fatalement conduite à reporter les nouvelles charges sur la fortune acquise en étendant les droits de succession aux descendants et à l'époux. Enfin, elle serait amenée dans la suite à relever sans cesse le tarif de l'impôt.

Tels sont les principaux éléments de la discussion qui précéda au Reichstag le vote de l'impôt successoral d'Empire. Cet impôt fut adopté sans modification notable du projet.

Il est à remarquer que, sur un ensemble de recettes fiscales ramené par le Reichstag de 225 à 140 millions, la réduction a surtout porté sur les droits de consommation, et pas même pour la plus faible part sur la taxe successorale. On voit dans quelles circonstances, dans quel état d'esprit aussi, s'est élaboré le régime fiscal des successions actuellement en vigueur.

CHAPITRE II

L'IMPÔT SUCCESSORAL D'EMPIRE D'APRÈS LA LOI DU 3 JUIN 1906 (1)

L'impôt sucessoral d'Empire va être étudié suivant l'ordre adopté pour les taxes des Etats particuliers.

Bases d'imposition.

1) Matière imposable. — En principe, l'objet de l'impôt est le gain résultant d'une mutation par décès.

Sous cette désignation générale, il faut comprendre, outre les biens dévolus à titre d'héritage ou de legs, ceux qui font l'objet d'une donation rentrant, d'après les prescriptions du Code civil, dans les dispositions *mortis causa* ; il faut ajouter les biens reçus en exécution d'une charge ou d'une condition imposée par le *de cujus* au bénéficiaire d'une libéralité testamentaire

(1) Voir *Erbschaftssteuergesetz von 1906 nebst Ausführungsbestimmungen*, par Franz Wunsch (Berlin, 1907).

et ceux que l'on transmet par donation entre vifs en stipulant leur imputation sur la réserve.

L'impôt successoral doit porter encore :

Sur l'indemnité accordée pour renonciation à un héritage, sur les biens acquis par substitution fidéi-commissaire, sur les avantages pécuniaires qui adviennent à un tiers à la mort du *de cujus* en raison d'une convention antérieure passée par ce dernier.

Encore faut-il, pour que les dévolutions précitées soient matière imposable, qu'elles n'aient pas lieu en dehors du territoire d'application de la loi. Théoriquement, le criterium adopté est la nationalité du défunt, mais il y a tant d'exceptions à cette règle qu'on ne saurait, en réalité, prétendre s'en tenir à un critérium unique ; la situation des biens a, en fait, une importance essentielle dont le législateur a bien dû tenir compte (1).

(1) Les immeubles supportent les droits de succession en vigueur dans l'Etat sur le territoire duquel ils sont situés.

Pour la fortune mobilière, une première distinction s'impose, suivant que les biens sont situés en Allemagne ou à l'étranger au moment de l'ouverture de la succession.

A. — La fortune mobilière se trouve à ce moment en Allemagne. L'Empire fait alors valoir ses droits dans la limite de ses moyens, qui varient suivant deux hypothèses :

a) Le défunt était de nationalité allemande ; le droit de l'Empire s'exerce toujours.

b) Le défunt était étranger ; l'impôt d'Empire n'est alors perçu que si le défunt avait dans l'Empire son domicile ou, à défaut de domicile, sa résidence habituelle à l'époque de sa mort. Si aucune de ces deux conditions n'est remplie, la perception peut encore avoir lieu pour les biens dévolus à un héritier ayant son domicile ou au moins

La matière imposable doit faire l'objet de certaines estimations nécessaires à l'assiette des droits et subir certaines déductions.

2° *Estimations.* — En règle générale, la taxe doit être assise sur la valeur vénale des biens qui composent la succession. Exception est faite pour les terres affectées à titre permanent à une exploitation agricole ou forestière. Ces propriétés et leurs dépendances doivent être évaluées à 25 fois le revenu net annuel (1) dont elles sont susceptibles, soumises à une exploitation normale. Pour les propriétés rurales qui ne rentrent pas dans la catégorie précitée, l'impôt est assis sur la valeur vénale établie par les déclarations et contrôlée par l'évaluation qui sert de base à l'impôt complémentaire sur le capital.

sa résidence habituelle en Allemagne, au moment de l'ouverture de la succession; encore faut-il, dans cette hypothèse, déduire l'impôt qui a pu être payé à l'étranger.

B. — La fortune mobilière se trouve à l'étranger lors de l'ouverture de la succession. L'impôt n'est alors perçu que si le défunt, étant de nationalité allemande, avait en Allemagne son domicile ou au moins sa résidence habituelle à l'époque de sa mort.

Remarque. — L'administration supérieure est dotée de pouvoirs propres assez étendus qui lui permettent d'appliquer aux étrangers, dans une large mesure, le principe de réciprocité.

(1) Pour établir ce revenu annuel, base de l'impôt, il suffit de faire la moyenne du produit net annuel de l'exploitation durant les trois dernières années qui précèdent l'ouverture de la succession s'il n'est pas à présumer, en raison de circonstances particulières, que l'exploitation durant la période considérée ait été anormale, ou que les résultats ainsi constatés ne puissent plus être obtenus à l'avenir. (Décision du Bundesrat, du 16 juin 1906. — *Zentralblatt für das Deutsche Reich*, p. 829).

Certaines dispositions spéciales permettent d'évaluer en capital les libéralités faites en revenus, usufruit, jouissance.

a) Si la durée de ces avantages est déterminée, il suffit de totaliser les produits annuels et d'en déduire l'intérêt correspondant à la durée fixée.

b) S'il s'agit d'usufruits perpétuels, ils doivent être évalués à raison de 25 fois leur produit annuel. Si leur durée est seulement indéterminée, leur valeur en capital doit être estimée à 12 fois 1/2 le revenu annuel, à moins qu'il ne s'agisse d'avantages viagers qui sont soumis à des règles particulières.

c) La valeur en capital des rentes et usufruits dont la durée est limitée à la vie d'une personne doit être calculée en multipliant le produit annuel par un coefficient variable suivant l'âge de cette personne. Les coefficients sont déterminés d'après le tableau suivant, emprunté à la législation fiscale de Hambourg :

	Coefficients.
Jusqu'à 25 ans	20
De 25 à 35 ans	18
De 35 à 45 ans	16
De 45 à 55 ans	14
De 55 à 65 ans	12
De 65 à 70 ans	10
De 70 à 75 ans	8
De 75 à 80 ans	6
Au-delà de 80 ans	4

d) Si l'usufruit s'éteint dans un court délai (variant de 4 à 10 ans, suivant l'âge du titulaire), il est évalué en ca-

pital d'après sa durée réelle, et il y a lieu à remboursement d'une partie des droits payés en vertu de l'estimation forfaitaire. Il suffit de retrancher de la propriété totale la valeur de l'usufruit établie comme il précède, pour avoir une estimation de la nue-propriété transmise séparément (1).

Les droits incertains, d'une réalisation problématique ou ne se prêtant pas à une estimation immédiate, sont pris en compte pour leur valeur présumable. Le redevable doit proposer un chiffre ; s'il ne peut se mettre d'accord sur ce point avec les agents du fisc, ceux-ci perçoivent l'impôt d'après leurs propres présomptions. Ils se réservent d'évaluer en connaissance de cause, à l'issue des négociations dont dépend la réalisation de la créance douteuse ou son estimation ; ils pourront en conséquence procéder alors, soit à une nouvelle perception, soit à un remboursement de droits.

Enfin, des règles spéciales sont établies pour l'estimation des biens transmis sous condition. Si la dévolution est subordonnée à une condition suspensive, la taxe ne pourra être perçue qu'au moment de la réalisation, mais en attendant, des garanties doivent être fournies pour son montant à l'administration fiscale. S'agit-il au contraire d'une condition résolutoire, l'impôt est immédiatement perçu ; si la condition vient à se réaliser, les

(1) Au cas de substitution, le substitué est taxé comme héritant de la nue-propriété, le grevé comme héritant de l'usufruit viager des biens qui en font l'objet.

droits seront remboursés dans la mesure où ils excèdent ce qui est dû pour l'avantage effectivement obtenu.

Il ne suffit pas, pour asseoir les droits, d'évaluer les différentes sortes de biens qui composent l'actif successoral. Il faut dégager l'enrichissement net réalisé, seule base de l'impôt ; aussi certaines déductions sont-elles nécessaires et prévues par la loi.

3° *Déductions*. — Sont à déduire de l'actif successoral : les dettes contractées par le *de cujus* et transmises avec ses biens, puis les charges imposées par lui à ses héritiers ou légataires, enfin, certains frais relatifs à la succession.

a) Les dettes du *de cujus* doivent réduire l'estimation des biens qui en sont grevés. Si la succession comporte une partie exempte et une partie taxée, les dettes qui ne portent pas exclusivement sur l'une ou sur l'autre doivent être, en vue de la déduction, réparties entre l'actif exempt et l'actif imposable, proportionnellement à leur importance respective dans la masse successorale.

b) Les charges imposées par le défunt à ses héritiers ou légataires au profit de tiers, doivent être retranchées du montant de leur part ; l'évaluation de ces charges, si elles consistent en revenus ou usufruit, se fait d'après les règles indiquées plus haut pour les libéralités de ce genre.

c) Viennent enfin en déduction de la masse successorale : le coût des obsèques civiles et religieuses, le prix du monument funéraire, les frais judiciaires et extra-judiciaires de règlement de la succession, les frais d'admi-

nistration et le coût des procès soutenus dans l'intérêt exclusif de la succession.

Taux d'imposition.

Il est fixé d'après un tarif gradué suivant la parenté ; la progressivité est introduite dans le système par une série de coefficients qui croissent avec l'importance de la part successorale imposable.

L'impôt des successions s'élève :

A 4 % :
1) Pour les père et mère.
2) Pour les frères et sœurs et leurs enfants, les demi-frères et demi-sœurs.

A 6 % :
1) Pour les grands parents et les ascendants plus éloignés.
2) Pour les beaux-parents (dans les deux sens du mot).
3) Pour les beaux-fils et belles-filles (dans les deux sens du mot).
4) Pour les descendants de frères ou de sœurs au deuxième degré.
5) Pour les enfants naturels reconnus et leurs descendants.
6) Pour les enfants adoptifs et leurs descendants.

A 8 % :
1) Pour les frères et sœurs des parents.
2) Pour les alliés au deuxième degré en ligne collatérale.

A 10 % : Dans tous les autres cas, sauf atténuation.

Si le montant de la part successorale dépasse 20.000 marks, le taux à percevoir d'après le tarif ci-dessus est multiplié par un des coefficients suivants :

Au-dessus de :	Coefficients	Taux d'imposition réels suivant la parenté : %			
marks					
20.000	1,1	4.4	6,6	8,8	11
30.000	1,2	4,8	7,2	9,6	12
50.000	1,3	5,2	7,8	10,4	13
75.000	1,4	5,6	8,4	11,2	14
100.000	1,5	6,0	9,0	12,0	15
150.000	1,6	6,4	9,6	12,8	16
200.000	1,7	6,8	10,2	13,6	17
300 000	1,8	7,2	10,8	14,4	18
400.000	1,9	7,6	11,4	15,2	19
500.000	2,0	8,0	12,0	16,0	20
600.000	2,1	8,4	12,6	16,8	21
700.000	2,2	8,8	13,2	17,6	22
800.000	2,3	9,2	13,8	18,4	23
900.000	2,4	9,6	14,4	19,2	24
1.000.000	2,5	10,0	15,0	20,0	25

La progression ne commence, à l'égard des héritiers de la première classe du tarif (père et mère) que si la part successorale dépasse 50.000 marks.

Une disposition spéciale a été prise pour ménager les transitions entre les degrés de la progression et pour éviter certaines anomalies dues à la différence entre deux taux consécutifs du tarif. Quand une part successorale dépasse un des chiffres du tableau ci-dessus, le taux à percevoir pour ce chiffre n'est abandonné pour le taux immédiatement supérieur que dans la mesure où le supplément à verser de ce chef peut être couvert par la moitié de la somme dont la part successorale dépasse le chiffre-limite (1).

(1) Si, par exemple, les droits doivent être perçus sur un héritage

Il est à craindre, enfin, que la progression n'incite à fragmenter autant que possible les libéralités ; pour éviter l'abus, il est prescrit que tous les avantages accordés par le défunt à une personne dans les cinq dernières années de sa vie seront considérés pour leur total, comme formant une seule dévolution imposable, si l'administration peut établir que cette division n'a eu pour but que d'alléger les droits.

Exemptions et atténuations.

Certaines catégories de successions, de beaucoup les plus importantes d'ailleurs, se trouvent en dehors du domaine de l'impôt, parce qu'elles ne sont pas considérées comme apportant aux héritiers un enrichissement réel. N'est pas soumis aux droits l'héritage qui échoit :

1° Aux enfants légitimes et aux enfants qui ont juridiquement le statut d'enfants légitimes (sauf les adoptés) ainsi qu'aux enfants de différents lits pour lesquels l'égalité de partage a été stipulée ;

de 501.000 marks dévolu à un frère du défunt, le taux applicable, d'après le tarif, est 8 0/0 ; le montant des droits dus est donc de 40.080 marks ; pour un héritage de 500.000 marks seulement, l'impôt, calculé sur le pied de 7,6 0/0, ne serait que de 38.076 marks.

Donc, à une différence de 1.000 marks dans la succession taxée correspondrait une différence de plus de 2.000 marks dans l'impôt. Grâce à la dérogation sus-indiquée, les droits ne devront pas dépasser : 7,6 0/0 de 501.000 marks + $\frac{501.000 - 500.000}{2}$ = 38.576 m.

2° Aux enfants naturels, s'il s'agit des biens de la mère ou des grands parents maternels ;

3° Aux descendants des enfants précités ;

4° Aux époux ;

5° Aux père et mère, grands parents et ascendants plus éloignés, quand l'héritage consiste en objets donnés par eux à leurs descendants.

Exemptions totales. — Quant aux exemptions totales proprement dites, elles répondent à des préoccupations très diverses.

a) D'abord, l'impôt ne doit ni ne peut atteindre les dévolutions infimes ; aussi l'exemption totale est-elle prescrite pour les parts successorales qui ne dépassent pas 500 marks. Mais cette limite est très fortement relevée en considération des liens de parenté entre le défunt et son héritier.

b) Bénéficient encore de l'exemption totale :

1° L'héritage qui échoit aux père et mère, aux grands parents et ascendants plus éloignés, aux enfants naturels reconnus, aux enfants adoptifs et aux descendants de ces enfants si cet héritage ne dépasse pas 10.000 marks ;

2° L'héritage qui échoit aux frères et sœurs, aux beaux-parents, aux beaux-fils et belles-filles, s'il consiste en effets d'habillement, meubles et ustensiles de ménage non destinés à l'exercice d'un commerce, ni à la vente, et dont la valeur totale ne dépasse pas 5.000 m.

3° Le legs dont se trouvent gratifiées des personnes qui étaient domestiques ou employés du testateur, si le

montant de cette libéralité ne dépasse pas 3.000 marks.

Enfin, pour éviter d'inutiles vexations, les membres de la famille du défunt qui vivaient chez lui à l'époque de sa mort et continuent à y vivre ensuite un mois au plus aux frais de la succession, n'ont aucun droit à payer à raison du coût de leur logement et de leur entretien.

c) Dans un ordre d'idées tout différent, l'exemption totale est aussi prévue en faveur des héritages et legs dévolus aux princes régnants ; elle n'a pas été étendue, comme le demandait le Gouvernement, aux autres membres des familles régnantes.

Atténuations. — Outre ces exemptions, certaines atténuations sont accordées, soit au profit de l'agriculture, soit dans l'intention de favoriser les dispositions faites en vue d'un intérêt genéral.

a) Si des biens fonciers affectés à titre permanent à une exploitation agricole ou forestière font l'objet d'une mutation par décès, les droits dus d'après les dispositions de la présente loi ne devront être perçus que pour les trois quarts de leur montant. En outre, les imposables de la première classe du tarif (père et mère), sont dispensés de payer l'impôt successoral lorsque, au cours des cinq années qui ont précédé la dernière dévolution d'une propriété foncière, cette même propriété a fait l'objet d'un autre héritage imposé au taux spécifié par la présente loi. Il y a seulement remise de la moitié des droits lorsque le précédent paiement d'impôt successoral sur la même propriété remonte à plus de cinq ans et

à moins de dix ans. La remise partielle ou totale n'a pas lieu, lorsqu'au cours des délais ci-dessus, la propriété foncière a été aliénée à des personnes qui ne se trouvent pas vis-à-vis du vendeur dans des rapports de nature à entraîner exemption de l'impôt.

b) D'autre part, l'impôt est perçu au taux uniforme de 5 0/0 :

1° Sur l'héritage qui échoit à des églises allemandes ;

2° Sur l'héritage qui échoit à des sociétés, fondations, unions ou établissements allemands qui poursuivent exclusivement un but de religion, de bienfaisance ou d'utilité sociale, pourvu que ces collectivités aient la personnalité civile;

3° Sur les legs consacrés exclusivement à des œuvres de religion, de bienfaisance ou d'utilité sociale à l'intérieur de l'Empire allemand, à conditions que ces legs ne soient pas faits exclusivement à des familles ou à des personnes déterminées ;

4° Sur l'héritage qui échoit à des caisses ou à des établissements destinés à venir en aide à des personnes qui étaient en rapport de service ou de travail avec le testateur ou encore aux parents de ces personnes.

Si les mutations par décès envisagées dans ces quatre alinéas ne dépassent pas 5.000 marks, elles sont complètement exemptes de droits.

Perception.

Redevables. — L'impôt est assis, on l'a vu, sur la part successorale nette de chaque ayant droit, en considération de la parenté de ce dernier avec le défunt. Il est dû par toute personne qui se trouve enrichie par l'ouverture de la succession (1).

Avec le bénéficiaire d'un avantage particulier, l'héritier est solidairement tenu des droits sur l'ensemble des biens qu'il a reçus de la succession. S'il y a plusieurs héritiers, chacun d'eux est également tenu des droits dus par ses co-héritiers.

Les représentants légaux et les mandataires des redevables, ainsi que l'exécuteur testamentaire, sont personnellement responsables de l'impôt, s'ils ont délivré des biens de la succession faisant l'objet de dévolutions particulières sans s'être assurés du paiement ou de la garantie des droits dus sur ces biens, et si les droits en question ne peuvent être perçus sur les redevables (2).

Il reste à indiquer brièvement les procédés prescrits

(1) Exceptionnellement, au cas d'une libéralité faite à une œuvre religieuse, philanthropique ou d'intérêt général située sur le territoire de l'Empire, c'est l'héritier grevé de cette charge qui paie les droits correspondants.

(2) Les droits du Trésor sur les successions imposables se prescrivent dans un délai de 10 ans à partir de la fin de l'année au cours de laquelle ils ont pris naissance.

pour établir les cotes individuelles et pour recouvrer leur montant.

Formalités. — *a*) Tout bénéficiaire d'une dévolution imposable est tenu d'en aviser par écrit le bureau *d'Erbschaftssteuer* compétent, dans le délai de trois mois à partir du jour où il en a eu connaissance ; ce délai est porté à six mois s'il commence à courir alors que le redevable se trouve à l'étranger (1).

b) Sur réquisition des agents du fisc et dans le délai fixé par eux, un mois au moins, le redevable est tenu de fournir une déclaration de succession. Cette déclaration doit contenir l'inventaire complet des objets appartenant à la succession imposable, avec indication de leur valeur vénale, des dettes et charges à déduire, et un exposé des circonstances à prendre en considération pour la fixation de l'impôt. La déclaration doit être certifiée établie en pleine connaissance de cause et en conscience (*nach bestem Wissen und Gewissen* (2).

(1) Cette première déclaration doit contenir les indications suivantes :

a) Nom, prénoms, profession, domicile du défunt et de l'ayant droit.

b) Nationalité du défunt.

c) Objet de la dévolution.

d) Nature juridique de la dévolution : hérédité *ab intestat* ou disposition testamentaire.

e) Valeur approximative des biens dévolus.

(Voir *Erbschaftssteuergesetz*, par Wunsch, p. 129).

(2) L'affirmation solennelle tenant lieu de serment prescrite avant 1906 dans la plupart des Etats allemands et en particulier en Prusse,

Les obligations précitées : avertissement et, si l'on en est requis, déclaration de succession, s'imposent aussi aux exécuteurs testamentaires et aux représentants légaux des redevables.

c) Outre les communications exigées des assujettis, les agents du fisc peuvent recevoir de divers côtés d'utiles renseignements. Les employés de l'état civil doivent les informer des décès survenus. Les tribunaux et les notaires doivent les tenir au courant des donations et testaments dont elles ont connaissance ; les diverses autorités administratives et judiciaires doivent leur signaler les irrégularités qu'ils auront pu constater. Enfin, tribunaux et notaires permettront aux agents du fisc de consulter les dossiers concernant des successions.

Les assujettis à la déclaration sont tenus de fournir, en outre, tous les éclaircissements requis pouvant servir à la fixation, non seulement de leur propre cote, mais encore des droits à recouvrer sur les autres redevables pour la même succession (1).

Taxation. — L'administration fiscale, éclairée par ces divers moyens, se prononce d'après sa propre conviction sur l'existence des dettes invoquées et sur la réalité des faits allégués pour justifier une déduction sur l'actif successoral. Si, d'autre part, elle éprouve quelque doute

ne peut plus être exigée. — Des pénalités sont seulement prévues en cas de déclaration inexacte ou incomplète.

(1) Les diverses réquisitions que peut adresser l'administration aux redevables pour se renseigner sont sanctionnées par des amendes.

sur telle estimation du redevable, elle doit lui demander des explications complémentaires sur ce point, en lui fixant un délai de réponse. Au cas où cette demande reste sans résultat, de même que si les pourparlers engagés n'aboutissent pas à un accord, les agents du fisc sont fondés à imposer leur propre estimation (1) et à percevoir les droits en conséquence.

Paiement. — Les cotes individuelles sont donc librement établies par l'administration. Le contribuable est avisé du montant des droits dus par un bulletin, sur lequel sont mentionnés en détail les différents éléments de taxation ; il y est précisé aussi en quels points les agents se sont écartés de la déclaration ; enfin, le délai de paiement y est indiqué ; il ne peut être inférieur à un mois (2). L'administration peut accorder à ce point de vue de larges facilités :

— Au cas où la perception immédiate des droits de succession imposerait au contribuable une gêne considérable, on pourra, moyennant certaines garanties, surseoir à cette perception ou autoriser le paiement par fractions.

Mais le paiement immédiat et global peut être surtout

(1) Les frais de l'estimation administrative incombent au redevable si cette estimation fait ressortir une valeur supérieure de plus du tiers à la valeur déclarée. Ces frais doivent être remboursés d'ailleurs, si, dans la suite, l'évaluation vient à être réduite par voie administrative ou contentieuse à un montant tel que leur perception ne soit plus justifiée.

(2) L'héritier de la nue-propriété peut être autorisé moyennant garantie à suspendre le paiement jusqu'à extinction de l'usufruit mais à ce moment, il devra payer les droits afférents à la pleine propriété.

onéreux pour le propriétaire foncier en l'obligeant à hypothéquer sa terre pour se libérer des droits. Aussi la loi use-t-elle à son égard de ménagements particuliers. En aucun cas d'abord, la perception des droits ne peut donner lieu à vente forcée de la terre. De plus, si le contribuable demande à payer l'impôt portant sur un héritage foncier par fractions annuelles dans un délai maximum de dix ans, cette latitude pourra lui être laissée moyennant des garanties, au cas où il serait très gêné par le versement immédiat.

Le redevable, après avoir reçu communication de sa cote, peut évidemment élever des réclamations ; il le fait en contestant tel ou tel point précis du bulletin qui lui a été adressé ; sa plainte, déposée dans le délai de deux mois, peut être examinée successivement par deux autorités administratives supérieures (1).

C'est après épuisement de ces recours administratifs que s'ouvre la voie contentieuse.

Rendement.

L'impôt successoral est perçu par l'administration fiscale de chacun des Etats confédérés; ces derniers doivent verser à l'Empire les deux tiers du produit brut recouvré.

(1) La réclamation n'a aucun effet suspensif; le non-paiement dans le délai fixé expose aux pénalités : amende fixe inférieure à 150 marks, pour simple retard ; amende proportionnelle égale à trois ou quatre fois les droits dus, s'il y a eu tentative de fraude.

D'après les statistiques officielles (1) *l'Erbschaftssteuer* a fourni les rendements suivants :

	Au total	Au budget impérial
	marks	marks
Du 1er juillet 1906 au 31 mars 1907 . . .	6.297.000	4.198.600
1907	39.696.300	26.464 200
1908	63.000.000	42 000.000
1909	45.000.000	30,000.000

L'impôt n'a jamais produit, on le voit, les 72 millions de marks prévus dans le projet.

Bien que son tarif soit beaucoup plus élevé que ne l'étaient avant 1906 ceux des droits de succession dans les Etats particuliers, les rendements obtenus ne sont pas encore comparables à ceux que l'on constate à l'étranger.

En 1908, par exemple, les droits de succession ont donné :

	Millions de francs	Par tête en francs
Allemagne : 73.000.000 marks (1). . . .	91,25	1,45
Angleterre : 19.108.256 liv. sterl	477,71	11,30
France	247,00	6,22

(1) En ajoutant aux 63 millions de l'impôt d'Empire le produit des quelques taxes particulières maintenues après 1906, dans certains Etats confédérés, produit évalué à une dizaine de millions au total (Voir chapitre suivant).

Encore faut-il remarquer que l'Angleterre et la France ont notablement relevé, il y a quelques mois seulement, leurs tarifs de droits de succession.

(1) *Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich*, 1909, p. 310.

CHAPITRE III

LA TAXATION SUCCESSORALE DANS LES ÉTATS PARTICULIERS D'APRÈS LA LOI DU 3 JUIN 1906

En laissant aux Etats un tiers du produit de leurs perceptions, l'Empire les indemnise de leurs frais ; il les dédommage aussi en partie de ses empiètements sur un domaine fiscal qui leur était jusqu'alors exclusivement réservé. Il n'a pas d'ailleurs entièrement accaparé la taxation successorale à son profit ; il en a pris seulement la partie qui était commune à tous les Etats allemands. Le législateur n'a pas voulu en 1906, imposer au nom de l'Empire des droits de succession en ligne directe dans des pays où pareille mesure avait été jusqu'alors systématiquement écartée.

Par contre, il n'avait aucun motif d'interdire aux Etats particuliers cette matière imposable épargnée par l'Empire. Aussi la loi de 1906 leur laissait-elle toute liberté à cet égard. Elle leur accordait en outre la faculté de percevoir sur les autres successions des droits à leur profit, sous forme de suppléments à l'impôt d'Empire.

La plupart des Etats n'ont fait aucun usage de la double latitude qui leur était laissée par le Reichstag. Tous ceux, et c'était, comme on l'a vu, de beaucoup le plus grand nombre, qui avant 1906 n'imposaient ni les successions en ligne directe, ni celles entre conjoints, continuent d'observer la même abstention. A l'égard des autres successions, la plupart de ces Etats avaient des taux d'imposition bien inférieurs à ceux édictés par la loi d'Empire ; ils n'ont donc pas été tentés d'ajouter à ces derniers des surtaxes. C'est ainsi que vingt Etats sur vingt-six ont abandonné, depuis la loi du 3 juin 1906, toute taxation successorale particulière et se contentent du tiers qui leur est réservé sur le produit de l'impôt d'Empire.

L'Etat de Hesse ne s'écarte pas beaucoup de cette réserve, car il ne perçoit de supplément que dans la mesure où son tarif particulier maintenu sans changement (Voir tableau, p. 16) dépasserait celui de la taxe impériale.

L'Etat de Schwarzburg-Sondershausen se borne à maintenir sa taxe de 3 0/0 sur les successions dévolues au conjoint, en l'absence d'enfants communs.

En réalité, seules, les trois villes hanséatiques et l'Alsace-Lorraine ont conservé, après 1906, des droits de succession notables.

A Brême, Lübeck et Hambourg, aussi bien qu'en Alsace-Lorraine, les droits sur les successions dévolues en ligne directe descendante ou entre conjoints sont maintenus tels qu'ils étaient avant 1906 (voir tableau, p. 16).

En outre, il est perçu dans ces Etats, sauf à Hambourg, des surtaxes ajoutées à l'impôt d'Empire.

A Brême, a été établie une surtaxe uniforme de 2 0/0.

A Lübeck, la taxe impériale est augmentée dans les proportions suivantes :

	%
Pour les parents et les frères et sœurs	50
Pour les demi-frères et demi-sœurs	100
Pour les enfants des frères et sœurs	66
Pour les enfants naturels reconnus et leurs descendants.	66 2/3
Pour les alliés au 2e degré et en ligne collatérale . .	25
Pour les dévolutions qui bénéficient, d'après la loi d'Empire, du taux uniforme de 5 % (1)	100

En Alsace-Lorraine, enfin, sont perçues les surtaxes suivantes :

	%
Pour les frères et sœurs et leurs enfants	2 1/2
Pour les descendants du 2e degré des frères et sœurs . .	1
Pour les dévolutions qui bénéficient, d'après la loi d'Empire, du taux uniforme de 5 % (1)	4

Les cas d'exemption et les procédés de perception n'ont pas été modifiés.

Quant au produit annuel de ces taxations particulières maintenues après 1906, il est d'environ dix millions de marks pour l'ensemble des Etats précités (2).

(1) Voir page 47.

(2) D'après R. E. MAY, *Finanz Archiv*, t. XXVI, 2, p. 332.

CHAPITRE IV

CARACTÈRES GÉNÉRAUX DE LA RÉFORME DE 1906

Les taxes particulières, on le voit, sont réduites à bien peu de chose depuis l'innovation d'un impôt d'Empire. La réforme de 1906 marque un pas dans la voie de la centralisation ; la taxation de la fortune acquise cesse d'être l'apanage exclusif des Etats confédérés.

Cette centralisation fiscale semble résulter nécessairement des charges mêmes que l'Empire a dû assumer. C'est au budget impérial que figurent ces dépenses dont la progression est incessante et si rapide : défense nationale, expansion coloniale, assurance ouvrière. Pour faire face à de pareilles obligations, l'Empire se trouvait contraint d'augmenter à l'excès les contributions matriculaires ou d'empiéter sur le domaine fiscal des Etats confédérés. Ceux-ci tous les premiers ont préféré abandonner une matière imposable dont ils ne tiraient guère parti plutôt que de souffrir un nouvel accroissement de ces contributions matriculaires si nuisibles au

bon ordre de leurs finances. C'est ainsi que la centralisation fiscale s'est accentuée en 1906 par la création de l'impôt successoral d'Empire.

Mais, si cette réforme s'est opérée avec l'assentiment des Etats, c'est qu'elle ne porte aucune atteinte grave au particularisme. Elle n'impose, en effet, aucune contrainte nouvelle au nom de l'Empire. L'impôt impérial, comme les taxes antérieures des Etats confédérés, porte sur l'enrichissement net obtenu à la suite d'une mutation par décès ; pas plus qu'elles, il ne pénètre à l'intérieur de la famille étroite ; sa réserve à l'égard de la ligne directe pourtant n'est pas absolue, puisqu'il s'étend aux successions recueillies par les ascendants, mais une semblable taxation existait dès avant 1906 dans une dizaine d'Etats allemands. Que l'Empire se substituât aux Gouvernements particuliers pour toucher les produits de l'impôt, c'était là un changement d'ordre financier presqu'ignoré du public ; la perception était faite comme auparavant par l'administration fiscale de chacun des Etats confédérés ; les procédés même à peine modifiés, l'avaient été plutôt dans un sens libéral : la déclaration détaillée n'était plus exigée de plein droit ; l'affirmation solennelle était supprimée ; de larges délais de paiement étaient accordés.

Sans doute, et c'est la seule innovation notable aux yeux des contribuables, les taux d'imposition édictés en 1906 diffèrent sensiblement de ceux qui étaient communément en usage avant la réforme ; la progression,

on l'a vu, apparaissait à peine dans trois ou quatre petits Etats, tandis qu'elle est assez accentuée dans le tarif de la taxe impériale ; en outre, les droits de succession étaient limités presque partout à un maximum de 8 ou 10 0/0, tandis qu'ils peuvent atteindre maintenant 25 0/0.

La réforme de 1906, œuvre de centralisation et d'unification, a donc consisté à rassembler en un seul impôt les traits essentiels des anciennes taxes particulières, tout en évitant de trahir par aucune addition importante l'intervention de l'Empire ; elle porte pourtant, dans son tarif progressif, seule nouveauté, la marque de l'Assemblée populaire qui l'a réalisée. C'est par là, d'ailleurs, et par là seulement que la réforme rencontra quelque résistance. Le parti conservateur ne voyait pas sans regret mettre à la discrétion d'un Parlement issu du suffrage universel une matière imposable traitée jusqu'alors avec tant de ménagements par les Assemblées censitaires des Etats particuliers. Déjà l'innovation d'un tarif progressif aboutissant à un taux de 25 0/0, n'était pas pour plaire aux conservateurs. Mais l'avenir surtout les préoccupait : le Reichstag ne serait-il pas entraîné tôt ou tard à taxer les successions dévolues au conjoint ou aux descendants ? Cette Assemblée n'aurait, en effet, aucun autre moyen d'atteindre la fortune acquise ; il lui serait bien difficile de renoncer à celui-là, si un nouveau remaniement fiscal venait à exiger du peuple allemand d'autres sacrifices.

Ces appréhensions des conservateurs furent calmées, au moins en apparence, par les paroles rassurantes qui se firent entendre de toutes parts. Le chancelier lui-même déclara que « l'extension de l'impôt successoral à la ligne directe descendante était, aux yeux de tous, une chose fort grave et ne serait certainement pas entreprise à la légère, sans une discussion approfondie ». Lui-même devait, deux ans plus tard, prendre l'initiative d'une telle mesure et, pour la faire adopter, mettre en jeu sa situation politique.

TROISIÈME PARTIE

Projets récents tendant à l'extension et à l'aggravation de l'impôt successoral d'Empire.

—

CHAPITRE PREMIER

ORIGINE DE CES PROJETS

La réforme fiscale de 1906 se montra bientôt très insuffisante. Elle n'avait été préparée qu'en vue de faire face aux besoins immédiats, non en prévision des exigences croissantes du budget impérial. D'ailleurs, le Reichstag avait refusé de pourvoir même à ces besoins immédiats, en réduisant de 80 millions les ressources nouvelles demandées par le Gouvernement. Il n'avait voulu accorder au trésor que 140 millions de produits fiscaux nouveaux ; encore ce chiffre porté dans les prévisions ne devait-il pas être réellement obtenu ; des mécomptes dans la perception réduisirent en fait à 100 millions de marks le produit net de ce remaniement fiscal.

Or la situation financière, loin de s'améliorer comme le Reichstag avait paru l'escompter en refusant une partie des subsides demandés, ne cessa d'empirer. Les budgets de l'armée et de la marine enflaient avec une rapidité déconcertante ; d'autre part, le protectionnisme outrancier imposé par les agrariens augmentait le prix des subsistances au point d'obliger l'Empire à relever traitements et pensions. Le déficit chronique momentanément réduit par la loi fiscale du 3 juin 1906, semblait reprendre une progression dont rien n'annonçait le terme. Les insuffisances de recettes atteignaient 204 millions au budget de 1907-1908, et, en présentant au Reichstag le projet de 1908-1909, le secrétaire d'Etat de la Trésorerie faisait prévoir, dans son exposé des motifs, la nécessité de recourir à des ressources d'emprunt pour 260 millions de marks, sur lesquels 124 millions représentaient le déficit du budget ordinaire.

Au 1er octobre 1908, la dette de l'Empire, y compris les bons du Trésor, dépassait 4.253 millions de marks (1). Bien que ce chiffre ne paraisse pas excessif, étant donnée l'étendue du marché financier allemand, le classement de ces fonds devenait de plus en plus difficile ; il n'avait pas le temps de se faire entre deux émissions.

(1) Il ne faut pas oublier, que cette dette se superposait à celles des Etats particuliers, dont le montant global était, à la même époque, de 14.362 millions de marks, total qu'on estime d'ailleurs généralement bien inférieur au patrimoine productif de ces Etats.

Quelqu'en fût le motif, il est certain que les fonds allemands se dépréciaient sans cesse. C'est ainsi que leur cours moyen en 1907 n'était que de 81, 14, tandis que celui de la rente française atteignait 94, 97, et celui des consolidés anglais 100, 6, après conversion de ces différents fonds en 3 0/0 pour les rendre comparables (1).

On comprit alors qu'il était urgent de reprendre sur des bases plus larges la réforme avortée en 1906. C'est dans cette intention que le Gouvernement impérial, avec l'approbation du Bundesrat, déposa le 3 novembre 1908 sur le bureau du Reichstag, un projet de réforme financière d'une tout autre portée que celui de 1906. Il ne s'agissait pas seulement d'innovations fiscales, mais encore de modifications profondes dans l'organisation financière de l'Empire. L'exposé des motifs déclare, en effet, qu'un triple but a été poursuivi dans l'établissement du projet : instituer un amortissement régulier ; régler les rapports financiers entre l'Empire et les Etats confédérés ; enfin, condition indispensable de toute réforme, établir un équilibre budgétaire stable.

(1) Ces chiffres sont extraits d'une étude intitulée « Les Embarras financiers de l'Allemagne », publiée par M. Gothein, député au Reichstag, dans la *Revue internationnale d'économie politique*, février 1909.

En ne considérant que le 3 0/0 allemand, son cours moyen aurait subi les variations suivantes :

1905-06 : 90 1906-07 : 87 1907-08 : 84 1908-09 : 86.

(« La réforme financière en Allemagne », E. Escarra, *Revue de Science et de Législation financière*, 3e trim. 1909).

Le dernier objectif proposé, le seul qui se rattache à notre étude, devait être atteint, d'après l'exposé des motifs, au moyen d'un profond remaniement fiscal. Les nouveaux impôts, d'après l'estimation du Gouvernement qui ne fut guère contestée, devaient apporter au budget impérial un supplément annuel de 500 millions de marks.

La productivité nécessaire se trouvant surtout dans les droits de consommation, force était bien de recourir à ces derniers dans une large mesure ; aussi le Gouvernement proposait-il de leur faire supporter la plus lourde part de la réforme en demandant 300 millions de marks aux droits sur l'alcool, la bière, le vin et le tabac.

Outre ces taxes de consommation, le projet comportait un nouvel impôt sur le gaz et l'électricité, un autre sur les annonces commerciales des journaux portant à 383 millions les ressources nouvelles prévues. Mais le souci de la productivité ne doit pas empêcher de répartir les charges qu'impose une pareille réforme, suivant les facultés contributives réelles ; toutes les classes de la population doivent y participer dans une juste mesure. D'ailleurs, un système fiscal uniquement composé de droits de consommation n'offrirait pas en temps de crise un rendement assez assuré.

Pour ces divers motifs, le projet se complète par une taxation portant sur la fortune acquise. Il ne pouvait être question pour la réaliser, ni d'impôt sur le revenu, ni d'impôt sur le capital, ce qui eût été empiéter sur le

domaine fiscal des Etats particuliers et compromettre leur autonomie financière. L'impôt successoral constituait donc le seul moyen de faire participer la fortune acquise aux charges nouvelles. Le Gouvernement déclarait vouloir fournir au budget, par cette voie, un appoint annuel de 92 millions de marks (1). C'est cette partie des propositions gouvernementales qui va être étudiée en détail.

(1) Ces 92 millions ajoutés aux 383 millions de taxes indirectes formaient un total de 475 millions ; restaient 25 millions qui devaient être demandés aux contributions matriculaires, c'est-à-dire, en définitive, à la fortune acquise, seule matière imposable dont les Etats confédérés eussent la libre disposition.

CHAPITRE II

EXPOSÉ DE L'IMPÔT SUCCESSORAL PROPOSÉ PAR LE GOUVERNEMENT DANS SON PROJET DE RÉFORME FINANCIÈRE DÉPOSÉ AU REICHSTAG LE 3 NOVEMBRE 1908 (1)

On vient de voir, par l'exposé des motifs général, quelle place le Gouvernement entendait donner aux droits de succession dans l'ensemble de la réforme. Le projet d'impôt successoral qui va être décrit était lui-même précédé d'un exposé des motifs particuliers qui en éclairait les dispositions.

Exposé des motifs du projet de Nachlasssteuer.

Pour obtenir d'une taxe successorale le rendement nécessaire à l'équilibre de la réforme, il ne pouvait suffire d'élever le taux de l'*Erbschafsssteuer* établie en 1906 ; cet impôt ne porte en effet, que sur un quart des suc-

(1) *Entwurf eines Nachlasssteuergesetzes* (*Drucksachen des Reichstags*, 1907-1909, n° 997).

cessions annuellement dévolues ; sa base est trop étroite pour qu'on puisse en attendre d'aucune façon un produit considérable. Il fallait donc étendre l'impôt à l'ensemble des successions, y compris celles qui adviennent aux descendants en ligne directe ou au conjoint survivant. On ne ferait ainsi, d'ailleurs, ajoute l'exposé des motifs, que se conformer à la pratique actuelle de tous les pays civilisés, exception faite tout au plus de quelques cantons suisses et de quelques Etats de l'Union Nord-Américaine (1).

(1) A ces exceptions, il faudrait ajouter celles de la Grèce et du Portugal. Voici quels sont, dans le grands Etats européens, les taux des droits de succession, soit en ligne directe descendante, soit entre conjoints :

Etats	Lois	Conjoint	Descendants
France	9 avril 1910	4 à 12,25 %.	1 à 6,50 %.
Angleterre	Loi de finances de 1910	1 à 15 %.	Comme pour le conjoint.
Autriche	31 mars 1890	1 % + 1/4 pour la commune, à 2 1/2 % + 1/4.	» »
Russie	1902	1 1/2 %.	» »
Italie	20 mai 1897	3 à 6,6 %.	0,80 à 3,60 %.
Espagne	2 avril 1900	Exemption.	1,40 %.
Belgique	28 juillet 1879	Avec enfants, 1,40 % des immeubles ; sans enfants, 5,50 % de la fortune totale.	1,40 %.
Hollande	1898	Avec enfants : 1 %. Sans enfants : 4 %.	1 % + droits de mutation.

Ce tableau, extrait des documents annexés au projet de *Nachlasssteuer*, a été mis au courant des récents changements survenus en France et en Angleterre.

Le Gouvernement s'attache ensuite à réfuter les principales objections soulevées contre l'impôt proposé (1).

Après avoir cherché à justifier l'innovation dans son principe, il envisage les modes d'application possibles. Le système de taxation successorale le plus répandu, celui de l'*Erbschaftssteuer*, consiste à imposer chaque héritier ou légataire pour la part nette qu'il reçoit, à un taux plus ou moins élevé, suivant ses relations de parenté avec le défunt. A ce procédé, le secrétaire d'Etat de la Trésorerie oppose le système anglais de l'*Estate Duty*, impôt progressif assis sur la masse successorale, abstraction faite des bénéficiaires de la dévolution. Cette taxe se superpose d'ailleurs à une autre *legacy duty*, assise elle, sur la part successorale nette, variable suivant le degré de parenté, et qui épargne d'ailleurs complètement la ligne directe et les époux.

C'était une organisation semblable que proposait le Gouvernement : l'impôt nouveau *Nachlasssteuer* serait assis sur la masse successorale sans aucune considération de parenté, et comporterait un tarif progressif. On laisserait subsister d'ailleurs, à titre complémentaire, l'*Erbschaftssteuer*, analogue à la *legacy duty*. L'exposé des motifs faisait valoir ensuite les avantages de la progression basée sur la masse successorale (2).

(1) Il n'y a pas lieu de reproduire ici ces arguments ; ils sont exposés et discutés dans la IVe partie de cette étude.

(2) Voir la discussion au sujet de la meilleure forme à donner à l'impôt successoral d'Empire : IVe partie, chapitre V.

Dispositif du projet de Nachlasssteuer.

Il serait oiseux de reproduire intégralement tous les articles du projet ; mieux vaut n'en retenir que les dispositions les plus intéressantes qui peuvent être réparties sous les cinq chefs suivants : bases d'imposition, taux d'imposition, exemptions, perception, rendement escompté.

Bases d'imposition. — L'impôt est assis sur toute succession dont le montant ne dépasse pas 20.000 marks. Il porte sur l'ensemble des facultés contributives du défunt au moment de sa mort. Certaines règles sont établies pour l'exacte délimitation de cette matière imposable ; les unes indiquent quels biens doivent y être compris tandis que d'autres déterminent les déductions à opérer pour obtenir le montant net de la masse successorale imposable.

Sont à comprendre dans cette masse imposable, outre les héritages et legs proprement dits :

a) Les biens qui, par l'effet d'une convention passée par le *de cujus* sont, à la mort de celui-ci, transmis à un tiers.

b) Les donations faites avec réserve d'usufruit.

c) Les donations faites à une personne qui, à la mort du donateur, se trouve appelée à titre d'héritier réservataire, si la donation a été faite soit en dot, soit en avance d'hoirie, ou seulement si elle a été faite dans les deux dernières années qui précèdent la mort du donateur.

Il faut excepter pourtant de ces dispositions les dons qui paraissent motivés, soit par une obligation morale, soit par les simples bienséances. Il n'y a pas à tenir compte d'ailleurs des libéralités inférieures à 500 marks ; ce maximum exempt est applicable au total des libéralités faites à une même personne pendant les deux dernières années de la vie du donateur.

Il faut englober enfin dans la masse successorale imposable toutes les donations faites en prévision de la mort du donateur, par exemple, l'assurance sur la vie contractée par lui au profit d'un tiers.

L'actif successoral ayant été ainsi délimité, il faudra évaluer sa valeur vénale au moment de la mort *de cujus* ; les règles à suivre sont celles édictées par la loi du 3 juin 1906 pour l'*Erbschaftssteuer* (Voir page 30), avec cette différence que l'estimation des propriétés rurales devra se faire sur le pied de 20 fois et non plus 25 fois le revenu net annuel.

Pour obtenir le montant net imposable, il reste à évaluer le passif sujet à déduction.

Ce passif comprend :

a) Toutes les dettes provenant du défunt.

b) Les frais des obsèques civiles et religieuses et le coût d'un monument funéraire convenable.

c) Les frais que peut exiger l'administration de la succession, y compris la convocation des créanciers, l'inventaire.

d) Les frais des procès soutenus dans l'intérêt de la succession.

e) Les frais de l'évaluation par les agents du fisc *Erbschaftssteueramt* d'objets compris dans la succession, quand ces frais n'incombent pas à l'administration.

Il n'y a pas lieu, au contraire, de déduire les sommes à prendre sur la succession en raison d'une promesse de donation faite par le défunt en stipulant que l'exécution en serait suspendue jusqu'à sa mort ; il en est de même si la donation a été dissimulée sous une reconnaissance de dette dans la forme prévue par les art. 780, 781 du Code civil. Enfin, l'impôt lui-même, *Erbschaftssteuer* ou *Nachlasssteuer*, ne doit pas venir en déduction.

Taux d'imposition. — Il est fixé par un tarif progressif suivant l'importance de la masse successorale imposable. Ce tarif doit être assez modéré puisqu'il s'agit, en somme, pour un quart environ de ses applications, d'un impôt de superposition. Le projet l'établit comme suit :

Pour une masse successorale comprise entre :	le taux applicable sera :
20.000 et 30.000 marks	0,5 %
30.000 » 40.000 »	0,6 »
40.000 » 50.000 »	0,7 »
50.000 » 60.000 »	0,8 »
60.000 » 75.000 »	1 »
75.000 » 100.000 »	1,2 »
100.000 » 125.000 »	1,4 »
125.000 » 150.000 »	1,7 »
150.000 » 200.000 »	2 »
200.000 » 300.000 »	2,3 »
300.000 » 500.000 »	2,6 »
500.000 » 750.000 »	2,8 »
750.000 » 1.000.000 »	2,9 »
1.000.000 de marks et au-dessus	3 »

L'application du tarif ne doit être faite à une masse successorale, est-il besoin de le dire, qu'abstraction faite des éléments non soumis à l'impôt. Elle comporte, en outre, l'atténuation déjà mentionnée à propos de *l'Erbschaftssteuer*, destinée à ménager la transition entre les deux taux consécutifs du tarif progressif (Voir p. 43).

Exemptions. — Les successions inférieures à 20.000 marks sont comme on l'a vu, absolument en dehors du domaine de la *Nachlasssteuer*. Il n'y a pas là d'ailleurs un gros sacrifice de la part du Trésor, car des successions aussi modiques ne fourniraient qu'un rendement souvent inférieur aux frais de perception.

Outre cette disposition, il n'y a d'autre exemption totale que celle accordée aux successions des princes et princesses ayant régné.

L'exemption partielle la plus importante est accordée sous diverses formes aux propriétés foncières affectées à une exploitation agricole ou forestière. Elle consiste dans une sous-évaluation systématique de ces propriétés. Leur valeur imposable doit être estimée, en effet, égale à 20 fois seulement leur produit net annuel.

Etant admis ensuite que les capitaux ainsi placés ne fournissent qu'un revenu médiocre, le capital entamé par l'impôt ne peut se reconstituer que bien lentement. Une série de décès rapprochés risquerait d'épuiser, par les prélèvements fiscaux réitérés, le capital foncier d'une famille rurale. En conséquence, l'impôt ne devra pas être perçu à l'occasion d'une dévolution successorale de

terres en exploitation agricole ou forestière, si ces mêmes biens ont déjà fait partie d'une succession imposable dans les 5 années précédentes ; il ne devra être perçu que pour moitié si ces biens ont été déjà taxés depuis plus de 5 ans, mais moins de 10 ans.

Enfin, dans l'intention d'épargner aux contribuables une inquisition vexatoire, le projet comporte une exemption complète pour les vêtements, lits, linge, ustensiles de ménage du défunt, à condition que ces objets n'aient été ni affectés à l'exercice d'un métier, ni destinés à être vendus.

Perception. — Le recouvrement de la *Nachlasssteuer* est confié aux Etats confédérés sous le contrôle de l'Empire. Pour rémunérer les Etats de ce service, les indemniser de leurs frais et les intéresser à la perception dont ils sont chargés, le projet dispose qu'il leur sera abandonné un quart du produit brut recouvré (1).

Quant à la déclaration, au paiement des droits, etc.; le projet n'introduit aucune innovation intéressante par rapport à la loi de 1906.

Il faut mentionner seulement les délais de paiement accordés pour les droits dus sur des successions consistant en propriétés rurales. Ces droits peuvent être payés en 20 annuités calculées d'après un taux d'intérêt de 4 0/0. En outre, si, avant l'échéance de 20 ans, ces

(1) Il faut ajouter que les Etats conservaient, comme pour *l'Erbschaftssteuer*, la faculté de percevoir à leur profit des suppléments à l'impôt d'Empire.

biens font l'objet d'une autre déclaration successorale, le service des annuités du nouvel impôt ne sera exigible qu'après complet paiement du premier.

Tel était, dans ses grandes lignes, le projet de *Nachlasssteuer* ; il reste à indiquer quel produit le Gouvernement attendait de l'impôt proposé et sur quoi il fondait ses provisions.

Rendement escompté. — Le projet annonçait un produit de 84 millions de marks. Cette estimation avait été établie de la façon suivante (1) :

D'après les statistiques prussiennes officielles (2), la somme totale des fortunes supérieures à 20.000 marks atteignait en 1902 : 77.090 millions de marks. En utilisant ces mêmes statistiques, on a pu établir comme suit le rendement qu'aurait donné la *Nachlasssteuer* en 1905 ; on a, pour cela, relevé des deux tiers les chiffres des fortunes en Prusse, ce qui a donné approximativement les chiffres correspondant pour l'Empire.

(1) D'après les documents annexés au projet. *Anlage*, 2, page 56.

(2) *Statistiches Jahrbuch für das Preussiche Staat*, 1906, page 226. La statistique des fortunes a pu être établie au moins approximativement grâce à l'impôt complémentaire sur le capital.

Fortunes comprises entre :	En Prusse	Dans l'Empire (+ 66 2/3 %)	Annuité successorale = 3 % des fortunes	Taux de la *Nachlasssteuer*	Produit de la *Nachlasssteuer* pour chaque classe
marks	millions de marks	millions de marks	millions de marks	%	marks
20.000 et 30 000	9.000	15.000	450	0,5	2.126.000
30.000 » 40.000	4.000	6.667	200	0,6	1.134.000
40.000 » 50.000	4 000	6.667	200	0,7	1.323.000
50 000 » 60.000	3.000	5.000	150	0,8	1.134.000
60 000 » 75 000	3.000	5.000	150	1	1 418.000
75.000 » 100.000	5 000	8.333	250	1,2	2.835.000
100.000 » 125.000	3.500	5.833	175	1,4	2.317.000
125.000 » 150.000	2.500	4.167	125	1,7	2.010.000
150.000 » 200.000	4.000	6.667	200	2	3.780.000
200.000 » 300.000	5.001	8.335	250	2,3	5.434.000
300.000 » 500.000	7.001	11 668	350	2.6	8 600.000
500.000 » 750.000	4 501	7 502	225	2,8	6.000.000
750.000 » 1.000.000	2.501	4.168	125	2,9	3.429.000
Au-dessus de 1 million	20.086	33.477	1.004	3	28.463.000
Totaux . . .	77.090	128.484	3 854		70 003.000

Le produit de la *Nachlasssteuer* en 1905, aurait donc été d'environ 70 millions de marks ; ce qu'il fallait connaître, c'était le rendement qu'on pouvait en attendre pour 1910. En étendant à l'intervalle 1905-1910 la progression constatée dans l'intervalle 1902-1905, on a estimé qu'en 1910 la masse des fortunes supérieures à 20.000 marks atteindrait : 93.000 millions de marks, et de là on a déduit :

Pour :	Masse des fortunes de plus de 20 000 marks		Annuité successorale : 3 %	Produit de la *Nachlassteuer*
	En Prusse	Dans l'Empire		
	millions de marks	millions de marks	millions de marks	millions de marks
1905	77.000	124.484	3.854	70
1910	93 000	155.000	4.650	84

En effet :

$$\frac{70.000.000 \times 4.650.000.000}{3.854.000.000} = 84.457.706$$

soit, en chiffres ronds, 84 millions de marks. Les 3/4 seulement de ce total, soit 63 millions, doivent revenir à l'Empire.

Or, comme on l'a vu, le Gouvernement impérial avait annoncé que, pour faire contribuer la fortune acquise aux charges nouvelles dans une juste mesure, il demanderait aux successions un appoint annuel de 92 millions de marks. Aussi le projet comportait-il, outre la *Nachlasssteuer*, deux sources de recettes accessoires provenant aussi des successions : l'une était une surtaxe militaire (*Wehrsteuer*) annexée à l'impôt successoral, l'autre consistait dans la limitation, au profit du Trésor, des transmissions héréditaires *ab intestat*.

Surtaxe militaire (Wehrsteuer).

C'était une surtaxe perçue avec la *Nachlasssteuer* sur la succession de tous ceux qui, ayant dépassé l'âge du

service militaire, n'ont satisfait à ses obligations que partiellement, ou même, en ont été totalement exemptés.

L'exposé des motifs pose en principe que cette surtaxe a seulement pour but de compenser dans une certaine mesure les sacrifices pécuniaires qu'entraîne l'accomplissement des périodes militaires. Elle est fondée sur l'avantage pécuniaire qu'a pu avoir sur ses contemporains l'individu exempt de l'obligation militaire, alors que sa santé pouvait fort bien, le rendant inapte au service, ne lui créer d'ailleurs aucune infériorité dans la vie civile. Il a paru qu'une taxe de cette nature ne pouvait être établie que sur les successions. C'est d'abord le seul moyen d'éviter qu'elle ne soit vexatoire, mais c'est aussi une garantie qu'elle n'atteindra que les biens amassés ou au moins conservés par le *de cujus* sa vie durant.

La quotité de la surtaxe est 1,5 0/0 de la masse successorale. Elle est réduite de 2/10 si le défunt a accompli plus de 10 semaines de service actif, de 5/10 s'il, en a fait plus d'un an.

La surtaxe ne s'applique évidemment qu'aux individus susceptibles d'avoir été convoqués pour des périodes militaires, c'est-à-dire aux personnes du sexe masculin ayant dépassé l'âge de l'appel sous les drapeaux. Le projet prévoit, en outre, plusieurs exemptions au profit des individus qui, tenus à trois ans de service, en ont accompli au moins deux, ou de ceux qui n'ont pu achever leur période militaire par suite de blessures reçues au service.

D'après le projet, cette surtaxe devrait produire

14 millions de marks, dont 10 1/2 revenaient au budget impérial.

Droit successoral de l'Etat (1).

Depuis longtemps, la sécurité, la protection, l'assistance même de l'individu incombent bien plus à l'Etat qu'à sa famille. L'équité n'exige donc nullement que les parents les plus éloignés recueillent de plein droit la succession, en l'absence de dispositions testamentaires.

Le seul critérium à considérer, dans la fixation de l'hérédité légale, est la volonté présumée du défunt. Or, les conditions de la vie moderne tendent, sans aucun doute, à disperser de plus en plus les familles ; il semble donc que cette présomption doive être de moins en moins favorable aux parents éloignés. Seules, des raisons historiques peuvent expliquer que le Code civil leur ait accordé sans limite l'hérédité légale.

Il a paru que la réforme financière fournissait l'occasion de mettre le droit civil en harmonie avec les faits et d'assurer par là même au budget impérial un complément de ressources nécessaire.

Il ne saurait être question de supprimer l'hérédité *ab intestat*, non seulement pour les descendants, les pères et mères, les frères et sœurs, mais pas même pour les enfants de ces derniers. Dans tous ces cas, la suppression de l'hérédité légale ne serait sans doute pas très fructueuse pour le Trésor ; il y aurait toujours un testament à moins que le *de cujus* n'ait été surpris par la mort sans y avoir pourvu, circonstance que l'Etat ne saurait exploiter à son profit, au mépris de la volonté facile à présumer du défunt. L'hérédité légale n'est pas contestée non plus aux grands parents ; ils ne peuvent en effet, d'ordinaire, recueillir la succession de leurs petits-enfants que si ces derniers sont morts très jeunes et, par conséquent, incapables de tester.

(1) *Entwurf eines Gesetzes über das Erbrecht des Staates, Drucksachen des Reichstags*, 1907-1909, n° 1998.

En ce qui concerne les collatéraux, ils sont exclus de l'hérédité légale au delà du deuxième degré.

Mais il fallait tenir compte de ce que les relations de parenté se maintiennent plus étroites dans la population rurale ; aussi, certains avantages doivent-ils être accordés aux descendants des grands-parents du défunt pour l'acquisition à titre onéreux des terres faisant partie de la succession. Les propriétés rurales consacrées d'une manière permanente à une exploitation agricole ou forestière doivent être laissées aux collatéraux sus-indiqués pour un prix inférieur de 10 0/0 à leur valeur productive (*Ertragswert*). Cette valeur est calculée à raison de 25 fois le revenu net que peuvent produire les terres d'après leur affection antérieure, et soumises à une exploitation régulière et normale. En outre, les ustensiles de ménage et les objets à l'usage personnel du *de cujus* doivent être cédés aux mêmes collatéraux pour la moitié de leur estimation.

La liberté de tester n'est, bien entendu, nullement atteinte par le présent projet destiné à être inséré sous forme de novelle au Code civil.

Le fisc de chaque Etat confédéré sera réputé héritier légal en l'absence de parents au degré successible et à défaut de dispositions testamentaires. Les Etats particuliers garderont un quart des sommes ainsi recueillies pour s'indemniser des frais de liquidation des successions. Les trois quarts restants seront versés au Trésor impérial. Le projet escompte, du chef de cette réforme une recette annuelle de 25 millions de marks, dont 19 millions au profit de l'Empire.

Ces 19 millions ajoutés aux 63 millions attendus de la *Nachlasssteuer* et aux 10 millions de la surtaxe militaire, complèteront les 92 millions que le Gouvernement déclarait attendre des successions.

Appendice — Novelle à la loi d'Erbschaftssteuer.

Le projet comportait aussi quelques modifications apportées à *l'Erbschaftssteuer* de 1906; les unes avaient pour objet de mettre cet impôt en harmonie avec les propositions précédentes, d'autres avaient été indiquées par la pratique, au cours des deux années d'application qu'avaient eues déjà la loi de 1906.

Le but principal de cette novelle était d'étendre aux cas qui relevaient jusqu'alors de la loi d'*Erbschaftssteuer*, les avantages accordés aux propriétés rurales par

le projet de *Nachlasssteuer*. On a vu que la loi de 1906 édictait l'évaluation des propriétés rurales sur le pied de 25 fois le revenu net, mais exemptait ensuite ces biens du quart de l'impôt ainsi établi; le projet actuel remplace cette déduction par la sous-évaluation systématique à raison de 20 fois le revenu net. Au point de vue des intéressés, la différence entre les deux procédés ne se fait sentir que s'il y a des dettes à déduire; le nouveau procédé devient plus avantageux que l'ancien dès que les dettes sujettes à déduction dépassent 5 fois le revenu net. Cette modification constitue un allégement d'autant plus sensible que la propriété est plus obérée. Il est aussi projeté d'étendre à *l'Erbschaftssteuer* la faculté de paiement en 20 annuités pour les exploitations agricoles ou forestières. On admettrait enfin que pour ces mêmes biens, l'évaluation, base de l'impôt, ne devra jamais dépasser l'estimation faite par un établissement de crédit en vue d'un prêt hyphotécaire.

En dernier lieu, le Gouvernement propose d'étendre les droits progressifs aux héritages ou legs recueillis par des personnes morales. La loi de 1906 leur avait en effet, comme on l'a vu, accordé le bénéfice du taux uniforme de 5 0/0. Il paraît inutile, et il deviendrait, sans doute, onéreux de leur continuer cette faveur; il est à prévoir, en effet, que l'innovation du droit héréditaire de l'Etat contribuera à multiplier les dispositions testamentaires en faveur de ces établissements de la part des personnes qui n'ont pas de parents au degré successible.

CHAPITRE III

LA LUTTE AUTOUR DE L'IMPOT SUCCESSORAL
REJET DE LA « NACHLASSSTEUER » PROPOSÉE PAR LE GOUVERNEMENT

La polémique s'ouvrit sur la question des droits de succession avant même que le gouvernement eût déposé son projet, dès l'annonce d'une réforme financière. Il importe de connaître d'abord quels partis se trouvèrent en présence à l'origine de cette lutte dont il y aura lieu de rappeler ensuite les principales phases.

1) *Adversaires du projet.* — L'impôt successoral proposé par le gouvernement se heurta immédiatement à la double résistance du parti conservateur (1) et du centre catholique ; mais ces deux grandes fractions obéissaient, dans leur opposition, à des mobiles bien différents.

(1) Dès la première lecture du projet du Reichstag, M. de Richthofen faisait, au nom du parti conservateur, la déclaration suivante : « Je ne puis dissimuler que mes amis et moi ne saurions nous féliciter de la proposition de *Nachlasssteuer* ; nous y sommes tous opposés avec la dernière résolution. »

(*Die konservative Partei und die Reichsfinanz reform*, p. 23), brochure éditée par la Fédération des « Deutsch-Konservativen ».

En 1906 déjà, les conservateurs n'avaient accepté de voter la taxation successorale au profit de l'Empire, si restreinte pourtant et si incomplète, qu'avec une visible répugnance. Ils pensaient déjà qu'un tel impôt peut devenir dangereux entre les mains d'une assemblée issue, comme de Reichstag, du suffrage universel. Voilà que deux ans après, dès les premières difficultés financières, on leur demandait d'étendre aux enfants et aux époux ces droits de succession consentis à contre-cœur. Il était à prévoir que chaque concession en appellerait une autre ; il faudrait bientôt relever le tarif, accentuer la progression. Le plus sûr était de résister dès le début, alors que le parti conservateur s'en sentait encore capable.

Les agrariens, qui forment d'ailleurs presque la totalité de ce parti, opposèrent aux droits de succession proposés la plus énergique résistance. La fraction agrarienne prétend représenter en Allemagne l'ensemble des propriétaires fonciers et des intérêts agricoles. Il semble bien pourtant que la classe rurale n'ait guère de part à la direction de ce groupement, préoccupé surtout des intérêts de l'aristocratie terrienne. Ces intérêts sont souvent confondus, il est vrai, avec ceux des paysans ; peut-être en était-il autrement sur la question de l'impôt successoral (1).

(1) C'est précisément à cette occasion et pour défendre plus spécialement les intérêts de la classe paysanne que s'est formée une « Union des paysans » (*Bauernbund*) qui fit campagne pour l'impôt successoral, et, par conséquent, contre l' « Union des Agriculteurs » (*Bund der Landwirte*).

Le parti agrarien, très homogène, était discipliné et organisé de longue date pour la lutte économique. Son premier objectif avait été la protection douanière des denrées agricoles. C'est en particulier le but que poursuivait une association fondée « en vue des réformes économiques et fiscales » (*Vereinigung der Steuer — und Wirtschaftreformer*) (1). Actuellement, l'organe de propagande électorale et d'action politique du parti agrarien est l' « Union des agriculteurs » (*Bund der Landwirte*). C'est ce groupement qui mena la campagne contre le projet d'impôt successoral.

L'opposition acharnée des agrariens sur ce point s'explique facilement. Les droits de succession atteignent la fortune sous toutes ses formes, y compris la propriété foncière, sans aucune distinction ; en fait, la terre peut même se trouver plus fortement taxée, puisque seule peut-être elle supporte le plein tarif, sans dissimulation possible. En outre, il peut être onéreux pour le propriétaire foncier de se procurer les disponibilités suffisantes pour payer l'impôt. Or, au dire des agrariens, non seulement la propriété foncière ne devrait pas être surtaxée, mais elle ne saurait même, en bonne justice, être soumise au même impôt que la fortune mobilière. Il fau-

(1) Cette association n'est pas d'ailleurs un simple instrument de parti, mais une société d'études économiques, dont les séances réunissent les hommes éminents de toutes les opinions. C'est ainsi que le professeur Wagner lui-même put y plaider la cause de l'impôt successoral (Séance du 23 février 1909).

drait tenir compte de ce fait qu'un capital donné est inégalement productif, suivant qu'il est employé à l'agriculture ou placé dans une entreprise industrielle ou commerciale (1). La modération prévue dans le projet du gouvernement en faveur de la propriété rurale ne saurait suppléer à une distinction de principe.

Abstraction faite d'ailleurs de la question d'équité, poursuivaient les agrariens, il est contraire à l'intérêt général de surcharger d'impôts l'agriculture, qui déjà n'attire ni les hommes, ni les capitaux, par l'appât d'une haute rémunération, et dont la prospérité est pourtant un élément essentiel de l'économie nationale. Les fortunes, au contraire, se multiplient et s'augmentent sans cesse dans l'industrie, le commerce, la banque ; des capitaux aussi productifs peuvent et doivent supporter de plus lourdes charges. Ce serait d'autant plus équitable, selon les agrariens, que leurs détenteurs ont particulièrement bénéficié des grandes dépenses qui obligent l'Empire à un remaniement fiscal.

L'Allemagne, disaient-ils, est devenue à grands frais une puissance militaire et maritime de tout premier

(1) Ce n'est pas là d'ailleurs une théorie inventée par les agrariens pour les besoins de leur cause. Bien des partisans de l'*Erbschaftssteuer* pensaient que le taux de cet impôt devait varier suivant le taux de capitalisation, « la rentabilité » du capital taxé : le professeur Wagner estimait, par exemple, que les droits de succession appliqués à des fonds d'Etat devaient être moins élevés que les droits perçus sur des actions (voir *Die Reichsfinanznot*, p. 39, A. Wagner, Berlin, 1908).

ordre ; elle s'est procuré à ce prix la sécurité nécessaire aux affaires, et de plus, par l'influence politique qu'elle s'est acquise, sa situation économique sur les divers marchés du monde s'est singulièrement accrue. Aussi a-t-on constaté une hausse constante des bénéfices industriels et commerciaux, tandis que rien de semblable ne s'est produit pour l'agriculture ; on ne saurait donc exiger d'elle la même contribution à des dépenses dont elle n'a pas bénéficié.

Quant au Centre catholique, s'il s'est joint aux conservateurs contre le projet du gouvernement, il semble qu'il y fût conduit par des motifs politiques (1). Il ne pouvait pardonner au chancelier de Bülow de gouverner avec le seul appui du Bloc conservateur-libéral, sans la collaboration des catholiques. Le chancelier avait présenté l'impôt successoral comme la condition *sine qua non* de la réforme financière ; il en avait même fait une affaire personnelle, posant en quelque sorte à ce sujet la question de confiance, comme sous un régime parlementaire. C'était assez pour que le Centre s'efforçât de faire échouer le projet.

L'occasion lui parut bonne d'ailleurs de disjoindre le bloc conservateur-libéral. Il était visible, en effet, que

(1) Telle est du moins l'opinion générale en Allemagne ; ce n'est pas à dire que le Centre lui-même ait jamais reconnu le bien fondé de cette explication. Bien des membres de ce parti protestent que leur résistance n'était due à aucune considération politique, mais à la sincère conviction que l'impôt successoral aurait vraiment des effets désastreux pour la propriété rurale.

conservateurs et libéraux avaient sur cette question des tendances diamétralement opposées ; le moment paraissait donc favorable pour constituer un nouveau Bloc conservateur-clérical plus homogène, semble-t-il, que l'ancien, reposant sur des affinités plus profondes.

2) *Partisans du projet*. — En faveur de l'impôt successoral se prononcèrent d'abord les classes dont les intérêts se trouvaient en cette occasion opposés à ceux des agrariens. C'étaient les industriels, dont les tendances étaient représentées au Reichstag surtout par les conservateurs indépendants (*Freikonservative*) et les libéraux ; c'étaient les commerçants, c'étaient les banquiers, ces derniers, soutiens assurés du gouvernement.

Ces classes capitalistes admettaient l'opportunité d'un impôt sur la fortune ; elles voulaient seulement ne pas en porter toute la charge, sous forme de taxes sur les affaires ou sur les capitaux mobiliers. Elles se plaignaient d'avoir à supporter déjà, au profit de l'agriculture nationale, un régime douanier très onéreux ; elles refusaient d'être une fois de plus sacrifiées. Ces intérêts communs de l'industrie, du commerce et de la banque devaient se grouper, comme on verra, en une vaste association, mais seulement vers la fin de la lutte.

A ce but de défense économique s'ajoutait d'ailleurs, pour les libéraux, une véritable nécessité politique ; il eût été trop contraire à leur programme d'accepter les droits de consommation et de résister à un impôt sur la fortune ; aussi firent-ils de l'impôt successoral le point

essentiel de la réforme ; ils s'y attachèrent d'autant plus bruyamment qu'ils se trouvaient amenés pour soutenir le gouvernement, à voter d'autre part pour 400 millions de droits de consommation.

La cause de l'impôt successoral recevait en outre un appoint très précieux de l'adhésion presque unanime des professeurs de science économique ou financière (1). Assurément ces hommes de science se tiennent fort au-dessus des querelles de parti, et l'on ne saurait les classer dans aucune des différentes fractions représentées au Reichstag ; toutefois, au point de vue de la politique sociale, plusieurs d'entre eux et non des moins écoutés, se rattachent au groupe et à la doctrine connus en France sous le nom de « socialisme chrétien ». Il leur parut à tous que la réforme fiscale devait être supportée en partie par la fortune prise dans son ensemble, et non pas seulement par la fortune mobilière. L'impôt successoral leur semblait le seul moyen d'y parvenir sans compromettre l'autonomie financière des Etats confédérés.

(1) Entre autres, il faut citer M. le professeur Wagner, le maître éminent de l'Université de Berlin, qui fit une véritable campagne en faveur de l'impôt successoral. Il faut nommer aussi les professeurs de différentes Universités, qui, consultés sur ce point par un grand journal de Berlin, se prononcèrent tous pour l'extension de la taxe successorale aux époux et aux enfants. Ce sont MM. les professeurs : Delbrück (Berlin), Lexis (Göttingen), Luja Brentano (Munich), Biermer (Giessen), Wolf (Breslau), Karl Diehl (Fribourg-en-Brisgau), Schanz (Würzburg). Il faudrait citer encore, de l'Université de Berlin, M. le professeur Sering, qui s'est nettement exprimé dans le même sens, ainsi que M. professeur Schmoller (*Berliner Tageblatt* : nos des 16 à 27 mars 1909.

En adoptant les droits de succession en ligne directe, l'Allemagne ne ferait d'ailleurs, disaient-ils, que se conformer à la pratique suivie depuis longtemps dans les autres Etats de même civilisation.

On reconnaissait, dans les milieux universitaires, que l'agriculture pouvait prétendre à des ménagements particuliers, mais non pas à faire écarter un impôt que les circonstances semblaient exiger.

Quant au parti démocratique enfin (*Volkspartei*) et à la *Social-Démocratie*, leur adhésion était acquise d'avance ; il leur était pénible seulement de ne pouvoir la donner qu'en affermissant par leur vote la situation du chancelier de Bülow.

Tels étaient *grosso modo* les intérêts et les partis en présence au sujet de l'impôt successoral proposé par le gouvernement. Il reste à retracer brièvement les principales phases de la lutte, pour voir enfin quel sort était réservé au projet de *Nachlasssteuer*.

3) *Principales phases de la lutte*. — Avant de s'attaquer à cet impôt lui-même, la commission des finances du Reichstag, dès qu'elle fut saisie du projet dans son ensemble, commença par rejeter presqu'à l'unanimité la limitation de l'hérédité *ab intestat* au profit du Trésor. Il en fut de même des modifications proposées par le gouvernement à la loi d'*Erbschaftssteuer* de 1906. Quant au projet de *Nachlasssteuer*, la discussion s'ouvrit à son sujet le 4 février ; il était repoussé moins d'un mois après. Aussitôt, la majorité conservatrice-catholique de la

commission émettait une proposition d'impôt sur la propriété (*Besitzsteuer*) pour suppléer à la taxe successorale qu'elle avait rejetée. Ce « compromis du Bloc » souleva des protestations de toutes parts, mais particulièrement vives dans les milieux universitaires où on le jugeait ruineux pour les Etats confédérés.

Alors se produisit dans le pays un mouvement en faveur de l'impôt successoral, mais plutôt sous la forme d'une extension de l'*Erbschaftssteuer* que suivant la formule anglaise adoptée par le Gouvernement.

Le 30 mars s'ouvrit le débat au Reichstag; le chancelier de Bülow affirma de nouveau que l'impôt successoral lui paraissait toujours la condition indispensable de la réforme financière ; l'impuissance de l'opposition à présenter des propositions acceptables, prouvait bien qu'il n'y avait pas d'autre moyen pour l'Empire de demander 100 millions à la fortune acquise.

Les vacances de Pâques vinrent interrompre la discussion, mais comme on paraissait de part et d'autre irréductible, une certaine impatience se manifestait dans l'opinion de ne pas voir aboutir cette réforme financière que tous reconnaissaient urgente. Bien des conservateurs même, partageant cette inquiétude, réprouvèrent l'attitude intransigeante de l'ensemble du parti sur la question de l'impôt successoral (1).

(1) C'est ainsi que le *Konservatives Landsverein* de Saxe se prononça en faveur d'une extension de l'*Erbschaftssteuer* aux époux et aux enfants. C'est le même avis qu'exprimait, au cours d'une réunion conservatrice, tenue à Breslau, le 8 mai, le comte Cramer, député au Reichstag (*National Zeitung*, 18 mai 1909).

Sur ces entrefaites, le chancelier reçut une députation des Etats confédérés, qui venait insister auprès du Gouvernement impérial sur la nécessité d'apporter à bref délai une solution au problème de la réforme fiscale. Le Gouvernement, lui fut-il répondu, ne pouvait que s'en tenir aux droits de consommation proposés complétés par une taxe successorale ; pourtant, afin de donner satisfaction à l'opinion dominante, la forme de *Nachlasssteuer* serait abandonnée ; le Gouvernement préparerait sur ce point un nouveau projet tendant à une simple extension de l'*Erbschaftssteuer*.

A cette nouvelle, les conservateurs, par l'intermédiaire de la *Kreuzzeitung*, proposèrent, à la place de l'impôt successoral, une taxe sur les plus-values des immeubles et valeurs mobilières *Wertzuwachssteuer* à percevoir lors de chaque vente. A ces propositions, le secrétaire du Trésor de l'Empire répondit une fois de plus que « sans une extension de l'impôt successoral aux enfants et aux époux, la réforme financière ne peut ni ne doit aboutir ». Le Reichstag repoussa d'ailleurs, le 1er mai, la tentative des conservateurs. La majorité conservatrice de la commission s'obstinant dans sa résistance, émit alors une nouvelle proposition, tendant à établir cette fois un droit de mutation sur les immeubles et valeurs mobilières. Elle persistait ainsi à sortir de son rôle qui se bornait à l'étude du projet soumis à son examen. En

présence d'un tel parti pris d'opposition, le président de la commission, un libéral, le docteur Paasche, crut devoir céder la place aux conservateurs, qui élurent à sa place un des leurs, M. de Richthofen. Peu après, les libéraux abandonnèrent en corps la commission, où restèrent seulement les conservateurs, le Centre et le *Reichspartei*. D'ailleurs, le Reichstag écartait le 22 mai les nouvelles propositions de sa commission des finances.

Cet acharnement des agrariens à reporter les charges fiscales sur la fortune mobilière engagea les libéraux à grouper pour la résistance les intérêts menacés. Ils provoquèrent donc la constitution d'une vaste union des industriels, commerçants et banquiers; pour augmenter le prestige de ce groupement, on le para d'un nom qui évoquait de grands souvenirs ; ce fut le *Hansa-Bund*, la nouvelle ligue hanséatique.

Comme il ressort des discours-programmes de la première séance, le but immédiat devait être d'empêcher que le remaniement fiscal ne s'accomplît au détriment des intérêts coalisés; il s'agissait de repousser les taxes sur le trafic ou sur les capitaux mobiliers proposées par les agrariens et de faire prévaloir une taxation générale de la fortune que l'impôt successoral proposé par le Gouvernement paraissait réaliser dans les meilleures conditions possibles ; bref, le *Hansa Bund* était directement opposé au *Bund der Landwirte* déjà signalé (1).

(1) La séance d'ouverture du *Hansa Bund* eut lieu à Berlin, le

C'est au milieu de ces compétitions que fut présenté au Reichstag le nouveau projet d'impôt successoral annoncé par le Gouvernement.

12 juin 1909. L'initiative de cette réunion était due à M. le conseiller intime Dr Riesser, président du *Zentralverband des Deutschen Bank und Bankiergewerbes ;* la présidence lui fut attribuée par acclamation. Le président, dans son discours d'ouverture, critiqua l'inertie politique de la bourgeoisie industrielle et commerçante. Les propriétaires fonciers ont encore, remarquait-il, dans presque tous les Etats allemands, la prépondérance politique ; or, ils ne représentent depuis longtemps qu'une minorité de la population, et cette partie précisément qui contribue le moins à la prospérité matérielle de l'Empire. Ayant conservé le pouvoir, grâce à l'indifférence politique des autres classes, les agrariens veulent en profiter pour s'accorder de larges exemptions fiscales aux dépens de la population active et industrieuse. La campagne entreprise contre l'impôt successoral n'a pas d'autre mobile ; il importe donc de faire échouer ces efforts et de faire aboutir au plus tôt la réforme financière conçue suivant les vues du Gouvernement.

(Compte rendu sténographique de la séance du 12 juin 1909, p. 17).

CHAPITRE IV

NOUVEAU PROJET D'IMPOT SUCCESSORAL. — ÉCHEC DÉFINITIF

Le 15 juin 1909, fut déposé au Reichstag le nouveau projet de réforme financière destiné à remplacer celles des propositions primitives qui avaient échoué, entre autres, la *Nachlasssteuer*.

La taxation de la fortune acquise doit atteindre au total une centaine de millions comme dans le premier projet, mais au lieu de porter tout entière sur les successions, elle est demandée aussi pour un tiers environ à une taxe sur les polices d'assurance-incendie.

L'impôt successoral proposé cette fois n'a plus rien de commun avec la *Nachlasssteuer*. Le gouvernement s'est efforcé de ne plus donner prise aux critiques soulevées contre le projet primitif. Le système de l'impôt anglais, dénoncé comme pouvant conduire à des inégalités choquantes, est abandonné.

Il ne s'agit plus, en somme, que d'une extension de l'impôt de 1906 aux successions dévolues, soit aux

époux, soit aux descendants. D'ailleurs, la taxe proposée doit faire l'objet d'une novelle ajoutée à la loi du 3 juin 1906, loi organique de l'*Erbschaftssteuer*, Il n'est donc plus question de masse successorale ; seule la part nette de chaque ayant droit est prise en considération. Encore n'est-elle pas toujours entièrement imposable. On avait jugé vexatoire l'obligation d'estimer en argent certains objets auxquels s'attache un intérêt d'affection, et dont on n'a pas coutume de considérer la valeur vénale. Aussi le nouveau projet exempte-t-il de droits les objets qui ne constituent pas un capital, du moins quand la succession advient à l'époux ou aux enfants.

Mais une plus large satisfaction est donnée aux conservateurs, c'est l'exemption complète quand la succession est dévolue à l'époux survivant en présence d'enfants communs. Enfin, le nouveau projet prévoit des exemptions plus larges encore que le projet de *Nachlasssteuer*, pour les petites successions. Il maintient de même tous les avantages accordés à la propriété rurale.

Telles sont les idées directrices qui ont guidé le Gouvernement dans l'élaboration du nouveau projet. Voici d'ailleurs les dispositions essentielles de ce texte parmi celles qui apportent des innovations à la loi d'*Erbschaftssteuer* :

Bases d'imposition.

L'extension de l'impôt au conjoint survivant et aux descendants a conduit à compléter la délimitation de la matière imposable telle qu'elle est fixée par l'article 1er de la loi du 3 juin 1906. A l'énumération contenue dans cet article, il faut ajouter les biens qui font l'objet d'un droit de réserve légale en vertu du Code civil.

Mais il est spécifié dans le nouveau projet que le droit à la réserve ne doit pas être pris en compte dans le calcul de l'impôt aussi longtemps que son titulaire ne l'aura pas fait valoir.

L'indemnité qui a pu être payée pour renonciation à l'exercice du droit de réserve, doit être soumise à l'*Erbschaftssteuer*, comme la loi de 1906 l'ordonne pour la renonciation à un héritage ou à un legs.

Sont soumises aussi aux droits de succession les donations faites soit entre époux, soit à des descendants directs au cours des deux années qui précèdent la mort du donateur.

Doivent être également assimilées aux mutations par décès les libéralités faites, soit avec réserve d'usage ou d'usufruit, soit en prévision d'un droit successoral futur (1), soit encore sous forme de constitution de dot (2).

(1) Cette condition se trouve réalisée quand, par exemple, l'auteur de la libéralité a stipulé en la faisant que celle-ci devra être rapportée à sa succession pour égaliser le partage, ou bien qu'il en tiendra compte lui-même dans ses dernières dispositions.

(2) Doit être considéré, comme constitué en dot, d'après le Code civil (art. 1624) ce qui est donné, soit en considération du mariage, soit pour permettre d'acquérir une situation indépendante. L'exigibilité du droit de succession se justifie par ce fait que de telles libéralités doivent faire l'objet d'un rapport à succession, sauf stipulation expresse de leur auteur (art. 3050 Code civil), en sorte qu'elles rentrent dans la catégorie des donations faites en prévision d'un droit successoral futur.

Taux d'imposition.

Le tarif de la loi de 1906 doit être complété de la façon suivante :

Le taux applicable à la part successorale est de 1 0/0 ;

1° Pour les époux en l'absence de descendants communs;

2° Pour les enfants légitimes (non pour les adoptés) ;

3° Pour les enfants naturels, sur la fortune de leur mère ou de leurs ascendants maternels ;

4° Pour les descendants des enfants sus-désignés.

De 1 0/0 le taux applicable s'élève à :

Taux	Four une mutation par décès imposable comprise entre :
1,25 °/o.	30.000 et 50.000 marks
1,50 »	50.000 et 75.000 »
1,75 »	75.000 et 100.000 »
2,00 »	100.000 et 150.000 »
2,25 »	150.000 et 200.000 »
2,50 »	200.000 et 300.000 »
2,75 »	300.000 et 400.000 »
3,00 »	400.000 et 500.000 »
3,25 »	500.000 et 600.000 »
3,50 »	600.000 et 700.000 »
4,00 »	Supérieur à 1.000.000 de marks

Les enfants adoptifs doivent payer 6 0/0 ; ce taux élevé doit empêcher que l'adoption ne soit employée dans le seul but d'échapper à la forte taxation qu'ont à supporter les parents éloignés et les non-parents.

En outre, il est proposé d'apporter quelques modifications au tarif de 1906, d'accentuer un peu la progression en ce qui concerne les héritiers autres que les époux et les enfants *du cujus*.

Exemptions.

Aux exemptions que comporte déjà l'*Erbschaftssteuer* s'ajouteraient les suivantes :

1° Les successions dévolues à l'époux survivant sont totalement exemptes en présence d'enfants communs;

2° Les successions dévolues soit à l'époux survivant, en l'absence d'enfants communs, soit aux enfants légitimes ou adoptifs, soit aux enfants naturels de la part de leur mère, soit aux descendants de ces enfants, sont exemptes d'impôt si le montant net de la masse successorale est inférieur à 20.000 marks ; en outre, toute part successorale nette, inférieure à 10.000 marks, est exempte ;

3° Sont exempts par ailleurs, les objets mobiliers transmis par décès aux enfants ou à l'époux survivant et ne constituant pas un capital (1). Pour éviter toute estimation de ces objets, il n'y a lieu à aucune répartition des dettes à déduire entre la partie exempte et la partie imposable de la succession ; les dettes et charges, si elles ne reposent pas exclusivement sur les objets exempts, seront entièrement déduites du montant imposable.

4° Enfin, il est une autre catégorie d'exemptions fort importante, qui comprend les faveurs accordées à l'agriculture sous diverses formes. Les terres affectées d'une façon permanente à une exploitation agricole ou forestière et faisant partie d'une succession imposable, sont exemptées des droits si elles ont déjà fait partie d'une succession taxée au cours des cinq années précédentes. Si cette première taxation remonte à plus de cinq ans, mais moins de dix ans, l'impôt ne sera perçu la seconde fois que pour moitié. Il en est de même pour les terres affectées à une exploitation industrielle, à condition que leur valeur ne dépasse pas 30.000 marks.

Toutefois, l'impôt doit être perçu sans exemption ni modération si l'héritier ne continue pas l'exploitation agricole, forestière ou industrielle ou s'il aliène la terre moins d'un an après l'avoir reçue.

L'estimation des terres affectées à une exploitation

(1) A ce titre, ne doivent pas être pris en compte parmi les biens dévolus à l'époux ou aux enfants: les vêtements, ustensiles de ménage et autres objets mobiliers autant que ces objets ne peuvent être considérés comme dépendances d'une terre ou partie intégrante d'un capital appliqué à une exploitation agricole, forestière, minière ou industrielle, ni comme contribuant à former un capital quelconque (espèces métalliques, billets de banque, chèques et toutes valeurs mobilières aussi bien que l'or et l'argent en barres).

agricole ou forestière doit être faite sur le pied de 20 fois le revenu net, et non plus 25 fois comme l'ordonnait la loi de 1906 (1).

Il est enfin proposé que l'estimation des propriétés rurales prise pour base de l'imposition ne puisse en aucun cas dépasser l'évaluation faite en vue d'un prêt hypothécaire, soit par un établissement public de crédit, soit dans les Etats ou provinces qui n'en possèdent pas, par l'autorité administrative désignée pour cette fonction.

En dernier lieu, le projet comporte un délai de paiement en faveur de ces terres affectées à une exploitation agricole ou forestière ; l'impôt peut être acquitté en vingt annuités égales calculées avec un intérêt de 4 0/0. Si les biens considérés se trouvent soumis une seconde fois au droit de succession au cours des vingt ans affectés au paiement du premier impôt, les nouvelles annuités ne sont exigibles qu'un an après complet acquittement des précédentes. Ces délais cessent de courir et l'impôt devient immédiatement exigible par le seul fait de l'aliénation des biens.

Rendement.

Le produit net prévu est de 68 millions. Les Etats particuliers garderont un quart du produit brut.

(1) En compensation, est abrogée la disposition en vertu de laquelle l'impôt dû sur ces terres ne devait être perçu que pour les trois quarts du montant calculé.

Ce projet paraissait aller en somme jusqu'à l'extrême limite des concessions possibles. En particulier, l'exemption au profit des enfants des parts successorales inférieures à 10.000 marks, reportait en moyenne la charge de l'impôt sur les successions supérieures à 30.000 ou 40.000 marks : ce dernier eût intéressé à peine un cinquième des populations rurales. Le rendement prévu était d'ailleurs fort modeste.

Echec définitif.

Le Gouvernement avait donc cédé sur tous les points de détail ; il tenait seulement à ce que l'impôt successoral étendu aux enfants et aux époux eût une place dans la réforme financière ; il y avait là pour lui avant tout une question de principe. En présentant ce projet, le chancelier engagea les conservateurs, dans leur intérêt même, à ne pas persister dans leur attitude intransigeante : il laissait entendre enfin qu'il se retirerait plutôt que d'apporter son concours à l'exécution d'une reforme votée à l'encontre de ses vues personnelles et de son intime conviction.

La commission des finances repoussa pourtant le nouveau projet et son président déclara bien haut d'ailleurs, que ce vote n'était nullement dirigé contre le chancelier : « Pour les conservateurs, disait-il, l'impôt successoral engage non seulement une question de principe, mais une question de conscience. »

Au Reichstag, l'impôt fut également repoussé le 24

juin par 194 voix contre 186. Les conservateurs et le centre l'emportaient, grâce à l'appoint des députés polonais ; ces derniers n'avaient d'ailleurs d'autre but que de venger leurs compatriotes de la dureté qu'avait montrée à leur égard le chancelier de l'Empire, lors de la loi d'expropriation. Le 5 juillet, le Reichstag écartait toute limitation du droit successoral *ab intestat* et huit jours après, il votait un ensemble de nouvelles ressources fiscales dont l'impôt successoral se trouvait définitivement exclu.

De l'exposé qui précède semble résulter que dans la lutte autour de la Nachlasssteuer, les intérêts particuliers des différents groupes économiques d'une part, les compétitions des divers partis politiques d'autre part, ont été les mobiles prédominants et ont déterminé le vote du Reichstag. La discussion des avantages et les inconvénients d'une taxation successorale complète au profit de l'Empire a éte entretenue dans les milieux universitaires et dans la presse quotidienne par d'innombrables brochures et articles ; elle n'a guère influé, selon toute apparence, sur le résultat final. La question de fond reste entière ; *a fortiori* le débat reste ouvert sur la meilleure forme à donner à une semblable taxation en Allemagne : imposition de la masse successorale comme l'*Estate duty* ou de la part successorale ? *Nachlasssteuer* ou *Erbschaftssteuer* ?

Cette double discussion de fond et de forme va faire l'objet de la dernière partie de notre étude.

QUATRIÈME PARTIE

De la taxation successorale par l'Empire. Ses avantages et ses inconvénients dans les circonstances actuelles. — De la meilleure forme à lui donner.

Il ne saurait être question dans la discussion qui va suivre que d'un impôt successoral complet, c'est-à-dire étendu aux époux et aux descendants, comme le prévoyaient les projets qui viennent d'être exposés (1) ; le but de cette discussion est précisément d'examiner le bien fondé des arguments donnés de divers côtés pour ou contre un tel impôt. Pour la clarté du débat, il sera bon d'envisager isolément les différents points de vue : constitutionnel, financier, économique et social. Il y aura lieu d'examiner enfin laquelle des deux formes possibles et successivement proposées par le gouvernement semble préférable.

(1) Il sera donc fait abstraction dans les développements suivants de l'impôt fragmentaire établi en 1906.

CHAPITRE PREMIER

L'IMPOT SUCCESSORAL D'EMPIRE AU POINT DE VUE CONSTITUTIONNEL

On a parfois avancé, dans l'ardeur de la polémique. que la Constitution allemande par ses articles 35, 38, 39 entendait réserver à l'Empire les droits de consommation à l'exclusion de toute autre ressource fiscale. L'introduction au budget impérial d'une taxe sur la fortune constituerait donc une atteinte à la Constitution, sinon quant à sa lettre, au moins quant à son esprit. Mais c'est faire la part bien large à l'interprétation des textes; à n'en pas douter, et cette opinion n'est plus guère discutée, les articles sus-indiqués ne limitent que le droit des Etats confédérés en leur interdisant de taxer certaines denrées ; ils ne sauraient être invoqués contre l'Empire (1).

(1) Voici d'ailleurs l'article 35 qui contient la disposition de principe : « C'est à l'Empire qu'appartient le droit exclusif de légiférer au sujet des tarifs douaniers communs, des impôts sur le sel et les tabacs obtenus dans les limites du territoire fédéral, l'eau-de-vie, la bière, les sucres et mélasses tirés de la betterave ou autres produits indigènes.

Dans les Etats de Bavière, de Würtemberg et de Bade, l'impôt sur les eaux-de-vie et bières indigènes reste soumis aux lois locales. — Toutefois, ces Etats devront s'efforcer d'arriver à l'uniformité de législation en ce qui concerne les impôts établis sur ces produits. »

Bismarck s'était fait une règle, il est vrai, de borner aux droits de douane, de consommation et de timbre le domaine fiscal de l'Empire. En cela il a suivi son sentiment personnel sans être lié par aucun texte. Les circonstances s'étant modifiées, il peut y avoir intérêt à se départir de cette réserve. Sur ce point les avis sont partagés, mais on s'accorde maintenant à reconnaître avec le Professeur Laband si autorisé en la matière, qu'il n'y a en jeu aucune question de droit mais seulement d'opportunité politique.

Au point de vue constitutionnel, la discussion se réduit donc à chercher dans quelle mesure l'impôt successoral d'Empire menacerait l'autonomie financière des Etats confédérés. Constatons d'abord que toute autre taxation de la fortune établie au profit de l'Empire sur le revenu ou sur le capital porterait à cette autonomie la plus rude atteinte. L'impôt sur le revenu complété le plus souvent par une taxe sur le capital forme, en effet, la base des finances des Etats confédérés. Privés des droits de consommation, ceux-ci se trouvent réduits en somme à un budget de recettes assez régulier et assuré, mais fort peu extensible. L'Empire les mettrait en grand embarras s'il

venait comprimer encore un système fiscal si peu élastique. Aussi les Etats allemands ont-ils toujours énergiquement repoussé par la voix de leurs représentants au *Bundesrath* toute participation de l'Empire à la taxation du revenu ou du capital.

Ils ont, au contraire accepté l'impôt successoral d'Empire. C'est qu'un tel impôt ne saurait compromettre leur autonomie ; il la limiterait seulement en imposant à tous les Etats sans distinction ces droits de succession en ligne directe auxquels la plupart d'entre eux n'ont jamais eu recours de leur plein gré. Il la limiterait aussi en retirant aux Etats une matière imposable qu'ils ont jusqu'ici ménagée, il est vrai, mais susceptible de leur fournir éventuellement des ressources importantes.

Par contre, la taxation successorale étant fort peu développée en Allemagne, la mainmise de l'Empire sur elle ne saurait ébranler l'organisation financière des États particuliers. Enfin, cette légère atteinte à leur liberté d'action serait compensée par une diminution corrélative des contributions matriculaires. Etant donnée leur dépendance financière, les Etats confédérés ont intérêt à ce que le budget impérial soit pourvu d'une source de recettes plus régulière que les taxes de consommation.

En résumé, la Constitution allemande n'impose aucune limite à la fiscalité impériale. Pratiquement, on ne pourrait attribuer à l'Empire aucun impôt sur la fortune, sauf la taxe successorale, sans compromettre le libre développement des États particuliers. Ceux-ci abandonneraient au contraire volontiers les droits de succession dont ils ne tirent pas grand profit, dans l'espoir de diminuer ainsi et de régulariser les appels de fonds du budget impérial.

CHAPITRE II

L'IMPOT SUCCESSORAL D'EMPIRE AU POINT DE VUE FINANCIER

Le système fiscal de l'Empire ne pouvait être indéfiniment maintenu dans les étroites limites que Bismarck avait cru devoir lui tracer. Exclusivement composé de taxes de douane ou de consommation et de droits de timbre, il n'offrait pas toute la sécurité désirable.

On sait en effet que ces impôts sont sujets à de brusques variations dans leur rendement. C'est précisément dans les périodes difficiles qu'ils peuvent donner lieu aux plus graves mécomptes. Contre de pareilles surprises tous les Etats sont plus ou moins prémunis par des impôts assis sur les facultés contributives, revenu ou capital. De tels impôts donnent en effet un rendement régulier et peuvent être relevés dans les périodes difficiles sans qu'il y ait à craindre de voir la matière imposable se dérober brusquement.

Si l'Empire allemand, dans les premières années de son existence, a pu suffire à ses besoins avec des taxes

indirectes, il ne s'ensuit pas qu'il doive observer toujours pareille réserve (1).

Il pouvait paraître politique de ménager les sentiments particularistes, de n'éveiller inutilement aucune susceptibilité contre un pouvoir central de formation récente. D'ailleurs, les dépenses de l'Empire étaient largement couvertes par ses ressources propres.

La situation présente est toute autre. Au point de vue politique, l'Empire n'est plus tenu aux mêmes ménagements, mais surtout, force lui est bien d'y renoncer. Ses dépenses ont quadruplé depuis sa fondation ; les taxes de consommation et les droits de douane malgré des remaniements incessants n'ont pu suivre une pareille progression. Il a fallu recourir à des contributions matriculaires constamment accrues. Ces charges si mal réparties entre les Etats et de plus très variables soulevèrent de telles protestations qu'il fallut se résoudre en 1906 à en limiter le montant ou du moins, la partie immédiatement exigible.

Dès lors, l'Empire se trouvait désarmé contre l'insécurité d'un budget de recettes exclusivement alimenté par des impôts indirects. Dans ces conditions, le moindre

(1) Encore cette ligne de conduite adoptée par Bismarck peut-elle être critiquée ; elle l'a été avec une autorité particulière par le professeur Wagner qui fut longtemps quant au reste le conseiller écouté du chancelier en matière économique et financière.

Le maître éminent de l'Université de Berlin nous redisait encore tout récemment combien la conception de Bismark sur ce point lui paraissait étroite, absolue, doctrinaire.

incident qui provoque une baisse anormale des consommations taxées devient la cause d'un emprunt onéreux. Le seul moyen de parer à ce danger serait d'établir alors des impôts directs, ressources assurées dans les temps troublés. Mais une telle mesure ne saurait sans inconvénients s'improviser dans des circonstances critiques ; seule une organisation fiscale comportant normalement une taxation directe serait vraiment garantie contre l'instabilité des impôts de consommation. Depuis que les contributions matriculaires ne suffisent plus à ce rôle en Allemagne, l'Empire ne peut y pourvoir que par un impôt sur la fortune, la taxation du revenu étant réservée sans conteste aux Etats confédérés. Cet impôt doit d'ailleurs atteindre l'ensemble de la fortune afin de pouvoir être, au moyen d'un tarif progressif réparti suivant les facultés contributives réelles. Il peut donc consister, et cette alternative s'impose, soit en une taxation annuelle du capital, soit en droits de succession.

On sait avec quelle obstination les conservateurs ont proposé la première forme. Sans doute, leur préférence était due moins aux mérites intrinsèques de l'impôt sur le capital, qu'à une vieille et invincible répugnance contre l'impôt successoral.

Même dans les milieux universitaires si favorables pourtant à ce dernier impôt, on reconnaissait parfois une certaine supériorité théorique à la taxation annuelle de la fortune.

L'impôt successoral, par exemple, ne saurait atteindre

les biens de mainmorte. Il ne saurait non plus se conformer comme l'impôt sur le capital, aux variations qui peuvent se produire dans la situation pécuniaire du contribuable. « Il est trop lourd, a-t-on dit, pour ceux qui ne sont devenus riches qu'à la fin de leur vie, trop léger pour ceux qui sont nés riches (1). » L'impôt annuel sur le capital peut donc constituer, à tel point de vue particulier, une taxation plus équitable ; mais il ne faut pas oublier qu'il forme le complément naturel des impôts sur le revenu ; son introduction au budget impérial provoquerait de la part des Etats confédérés, les plus légitimes protestations.

D'ailleurs, l'impôt successoral qui ne soulève pas, comme on l'a vu, les mêmes objections, peut arriver à produire, à peu de chose près, les mêmes effets. Il n'est plus considéré comme un simple droit de mutation au taux uniforme et par conséquent assez modeste ; il est devenu partout un véritable impôt sur la fortune : il n'est perçu en effet que sur l'actif net, après déduction des dettes et charges ; il est appliqué suivant un tarif progressif comportant des taux élevés. Il se rapproche plus encore de l'impôt annuel sur le capital lorsqu'il peut être payé par annuités, et l'on sait que les projets du gouvernement accordaient cette facilité aux propriétaires ruraux.

De ces analogies certains ont même conclu qu'il n'y a pas place en Allemagne pour un impôt successoral

(1) *Reichsnachlasssteuer oder Reichsvermogenssteuer* par le Professeur Heinrich Dietzel, p. 33.

puisque plusieurs Etats confédérés possèdent une taxe complémentaire sur le capital. La présence de ces impôts suffirait à expliquer, a-t-on prétendu, que les droits de succession ne se développent pas en Allemage comme dans les autres pays ; ils y feraient double emploi.

Ce motif ne paraît pas suffisant pour écarter l'impôt successoral d'Empire.

D'abord, l'impôt sur le capital ne s'étend pas à toute l'Allemagne ; il est perçu en Prusse il est vrai, mais par ailleurs, seuls les Etats de Saxe, Bade, Hesse et Oldenbourg l'ont adopté. En outre, son taux moyen est de 1/2 0/00 ce qui correspond à un impôt successoral de 1 1/2 0/0, supposé applicable tous les trente ans. Il y a loin de là on le voit, au taux maximum des droits de succession en France et surtout en Angleterre.

D'ailleurs, l'impôt sur le capital n'est en Allemagne, et cela suffit à justifier tout taux si modeste, qu'un impôt complémentaire (*Ergänzungsteuer*) ; son unique objet est de surtaxer les revenus fondés ou permanents, c'est-à-dire les revenus des capitaux, par opposition aux revenus du travail.

Il reste donc place pour un impôt d'Empire sur la fortune et il est préférable à tous points de vue qu'il soit perçu sous une forme différente de celui des Etats. Les inégalités inévitables se compensent entre plusieurs taxes ; elles s'accentueraient par l'aggravation d'un impôt unique. La fraude est aussi rendue moins tentante et plus difficile.

D'ailleurs, l'impôt successoral fait plus et mieux que de doubler l'impôt sur le capital ; il a prise sur certaines catégories de biens que celui-ci, ne saurait atteindre. Seul il peut s'appliquer aux meubles de valeur, objets d'art, collections, tous éléments imposables qu'on ne pourrait taxer annuellement sans vexations ni sans gros frais de perception. Il n'y a d'autre part aucun motif d'exempter ces richesses parfois considérables. L'ouverture d'une succession fournit ainsi une occasion unique de percevoir un impôt somptuaire productif.

L'impôt successoral est encore un utile complément de tout système fiscal en ce qu'il constitue un excellent moyen de contrôle des impôt directs (1). Il offre en effet aux agents du fisc une facilité exceptionnelle de connaître la fortune dans son ensemble au moment où elle change de mains.

D'un côté la fraude est moins à craindre pour les droits de succession que pour tout autre impôt direct ; elle serait bien difficile en effet sans le concours préalable du *de cujus*. Or, celui-ci n'y est pas personnellement intéressé et c'est déjà beaucoup pour le fisc. La dissimulation reste pourtant fort possible surtout si la succession est transmise à des proches ; encore est-elle souvent entravée dans ce cas par le souci d'éviter les contestations entre héritiers. Non seulement la fraude est moins à craindre, mais encore elle est particulièrement facile à

(1) « Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftssteuer » par le Professeur G. Schanz » *Finanz Archiv.*, t. XVIII, p. 679.

découvrir en matière d'impôt successoral. Les ventes, les partages peuvent révéler non seulement l'existence des biens mais encore leur valeur.

Ainsi, le Trésor peut recouvrer à ce moment favorable les sommes dont il a pu être frustré par des dissimulations dans la déclaration du revenu par exemple (1).

Enfin l'impôt successoral est plus que toute autre taxation du capital susceptible d'un fort rendement, car il n'en est pas de moins vexatoire ; « son principal mérite d'après Gladstone, est de n'atteindre personne, ni le mort car il ne possède plus la fortune taxée, ni le vivant car il ne la possède pas encore ». Il ne faut voir là semble-t-il qu'une boutade assez juste peut-être suivant les idées anglaises, mais inconciliable avec la conception allemande de la continuité de la famille.

Ce qui est vrai partout, c'est que le contribuable, au moment où il s'enrichit sans effort personnel, par suite d'une dévolution successorale, supporte facilement un fort prélèvement fiscal. De là les taux de 25 et 30 0/0 que peuvent atteindre les droits de succession dans certains pays. De pareilles perceptions ne peuvent se concevoir et ne sont possibles qu'à l'occasion d'une dévolution successorale. Sans approuver l'abus qui peut en être fait, il faut bien reconnaître à l'impôt de succession une productivité particulière.

(1) Ce contrôle n'a d'intérêt que pour les Etats particuliers, puisque les impôts sur le revenu et le capital leur sont réservés ; aussi la la perception de l'impôt successoral projeté devait-elle leur être confiée : ils sont déjà chargés, on l'a vu, de percevoir l'Erbschaftssteuer » de 1906.

CHAPITRE III

CONSÉQUENCES ÉCONOMIQUES D'UN IMPOT SUCCESSORAL D'EMPIRE

Il existe certaines objections d'ordre économique qui ont été de tout temps soulevées contre l'impôt successoral ; elles sont devenues pour ainsi dire classiques. Elles ont été opposées en Allemagne aux projets du gouvernement ; il importe donc de les examiner au point de vue spécial de l'Empire allemand.

1) L'impôt successoral, a-t-on prétendu, aurait pour effet de décourager l'épargne. De toute évidence, il ne saurait être question par là que des droits de succession en ligne directe. C'est dans ce cas seulement que l'épargne peut être considérée comme faite en vue des héritiers. Or, les droits de succession en ligne directe tels qu'ils étaient prévus dans le premier projet du gouvernement, devaient varier de 1 à 3 0/0 ; le taux de 3 0/0 ne devait s'appliquer qu'aux successions dépassant un million de marks. Il n'y a là, semble-t-il, de quoi décourager per-

sonne. On pourrait soutenir avec la même apparence de raison que l'épargne en serait au contraire surexcitée.

Selon toute vraisemblance, le chef de famille s'efforcerait après comme avant d'assurer l'avenir des siens, fort empêché de dire quels droits ces derniers auront à payer à sa mort, ignorant même le plus souvent l'existence du nouvel impôt.

Au reste, on n'en est pas réduit sur ce point à de vagues conjectures psychologiques. La France, par exemple, n'a pas vu diminuer le volume de ses épargnes annuelles malgré le développement si rapide des droits de succession.

2) Peut-être, a-t-on répondu, un impôt successoral modéré ne risquerait-il pas en effet de compromettre l'esprit de prévoyance, ni les sentiments d'abnégation, principaux facteurs de l'épargne, mais il en diminuerait l'efficacité en entravant la formation du capital. L'impôt annuel sur la fortune, en effet, au taux moyen de 0,50 0/00 ne frappe que le revenu, tandis que l'impôt successoral, dès qu'il atteint par exemple un taux de 3 ou 4 0/0, peut être considéré comme entamant le capital. Cette distinction n'a évidemment pas une valeur absolue; chaque contribuable individuellement fera porter l'impôt soit sur le revenu en réduisant sa consommation, soit sur le capital en réduisant son épargne ou même en déduisant l'impôt du capital taxé.

Mais pour l'intérêt général, il importe peu qu'une somme donnée soit presque perçue annuellement sous

forme d'impôt sur la fortune à faible tarif et frappant tous les capitalistes, ou sous forme d'impôt successoral beaucoup plus élevé atteignant seulement quelques-uns d'entre eux chaque année. Le capital social sera toujours diminué de la même quantité. La seule question intéressante au point de vue général est de savoir si cette diminution portera sur des consommations improductives ou sur des emplois productifs : placements, épargne. Il est vrai que la seconde hypothèse semble particulièrement à craindre si l'impôt atteint un taux exagéré.

Cette objection, de même que la précédente, ne paraît donc avoir de portée que contre une taxation excessive. Les projets allemands étaient au contraire fort modérés, aussi de telles critiques furent-elles présentées sans grande conviction et n'éveillèrent-elles pas grande attention. La discussion de l'impôt successoral en Allemagne au point de vue purement économique, se concentre en effet sur la défense des intérêts de l'agriculture, de la propriété rurale.

3) Beaucoup refusent en principe d'admettre qu'un même impôt soit applicable à la terre et à la fortune mobilière. Ces deux catégories de capitaux, dit-on, ne constituent pas des facultés contributives comparables ; leur productivité est trop inégale.

Une taxe sur les capitaux mobiliers est vite couverte grâce à la rapide capitalisation des fonds ainsi placés ; elle constitue au contraire pour la propriété foncière une charge durable vu la faible productivité des capitaux

incorporés au sol. Le poids de l'impôt successoral réparti en vingt annuités aggraverait d'une façon permanente le sort déjà si misérable du paysan allemand. La cherté croissante de la main-d'œuvre accaparée par l'industrie augmente sans cesse, dit-on, les prix de revient agricoles; en outre, les terres sont généralement hypothéquées pour une forte part de leur valeur, et les paysans sont pressurés par l'usure (1).

Les statistiques officielles montrent à quelle modeste situation est réduite en Prusse, par exemple, la propriété rurale. En divisant les propriétaires en quatre classes suivant le montant du revenu net de leur terre qui sert de base à l'impôt foncier, on a dressé le tableau suivant (2).

(1) Cela ne ressort pas seulement des plaidoyers agrariens qu'on pourrait soupçonner d'exagération ; c'est aussi l'impression qui se dégage d'une enquête approfondie sur la situation des classes rurales en Allemagne, bien antérieure à la réforme financière. Les conclusions de cette enquête dirigée par M. Georges Blondel sont développées dans son *Etude sur les populations rurales de l'Allemagne.*

(2) Voir *Gedanken uber die Reichserbschaftssteuer* par le Dr Walther von Altrock, p. 7.

Catégories de propriétés imposables à l'impôt foncier	Nombre des agriculteurs (1)	Étendue moyenne de leur propriété	Parmi ces propriétaires avaient un revenu		Leur fortune nette moyenne	Leur revenu net moyen
			inferieur à 500 marks	entre 900 et 1.500 marks		
		hectares			marks	
1) Petite propriété paysanne. . .	110.019	8,0	79.139	29 204	9.093	750
2) Moyenne propriété paysanne. . .	310.118	14.7	120.222	162.532	15.476	1 022
3) Grande propriété paysanne . . .	180.806	37.1	9.601	66.802	40 731	1.905
4) Grande propriété.	27.933	298 8	285	1.564	280 853	9.855
	628 876	32.6	209.247	260.102	33 408	1.621

(1) Il n'est tenu compte ici que de ceux qui tirent de l'agriculture leurs principales ressources.

Au maigre rendement de la propriété foncière, à la situation souvent précaire et endettée, presque toujours très médiocre de la classe rurale, on oppose la haute productivité des capitaux mobiliers ; on s'indigne de ce que deux catégories de biens dont la jouissance procure des avantages tellement inégaux soient soumis au même régime fiscal.

4) On ajoute à cela que l'impôt successoral constituerait même pour la propriété foncière une surtaxation par rapport à la fortune mobilière. Cette surcharge résulterait surtout de ce que l'évaluation de la terre, base de l'impôt, englobe dans son montant le travail capitalisé du paysan-propriétaire et de sa famille. L'évaluation doit se faire en effet sur la base du revenu net annuel

multiplié par un coefficient donné (20 d'après les projets du gouvernement). Or, dans ce revenu net est englobé le salaire du cultivateur et de sa famille ; de là, une inégalité dans l'impôt au détriment de la propriété rurale. Pour ces diverses raisons, concluent les agrariens, l'impôt successoral en Allemagne ne paraît pas devoir être étendu aux descendants et aux époux ; ce serait la ruine de l'agriculture si peu favorisée déjà par les conditions économiques modernes. Or, l'agriculture est une des bases essentielles de l'économie nationale ; dans l'intérêt de tous elle doit être ménagée. Certains encouragements lui sont d'ailleurs accordés ; on lui assure la protection douanière ; ne serait-ce pas dès lors prendre le contrepied de ces mesures que d'établir un impôt particulièrement lourd pour elle ?

Si frappé que l'on soit par le triste sort des paysans allemands, ces conclusions ne peuvent être adoptées sans discussion. Il est entendu d'avance que l'impôt successoral ne s'attaquera pas aux situations les plus modestes ; il ne saurait donc aggraver la misère. S'il est vrai que les quatre cinquièmes (1) des propriétaires fonciers sont dans une situation telle que tout impôt nouveau serait accablant et oppressif, ils bénéficieront dans cette proportion des exemptions prévues ; ce n'est pas une raison pour ne pas taxer les gros propriétaires

(1) Telle était en effet la proportion des propriétaires fonciers dont le projet de Nachlasssteuer prévoyait l'exemption en fixant à 20.000 marks le minimum imposable.

dans la mesure de leurs moyens. Quant à cette prétention de proportionner l'impôt sur la fortune à la productivité du capital imposable, elle n'est guère admissible.

La question n'a même pas été soulevée d'ailleurs pour l'impôt complémentaire sur le capital ; on ne voit pas pourquoi les droits de succession appelleraient une règle différente. « S'il fallait différencier l'impôt suivant la rentabilité de chaque carrière, a-t-on dit, il faudrait taxer différemment le producteur de bois et le producteur de céréales, et aussi l'agriculteur de la banlieue des grandes villes qui, lui, a profité au premier chef des progrès économiques; il faudrait par contre favoriser les petits commerçants opprimés par les grands magasins. L'impôt sur la fortune ne peut atteindre que le résultat de l'activité (1). »

Il semble donc que les propriétaires fonciers doivent être atteints comme les autres en raison de la valeur des biens reçus en héritage. Il faut éviter sans doute tout ce qui pourrait leur être une gêne particulière, leur accorder par exemple de larges délais de paiement.

5) Il est vrai que dans l'évaluation de la terre se trouve englobé le travail incorporé au sol par le paysan-propriétaire et sa famille ; aucune déduction n'est prévue pour l'entretien de ces personnes ; ce qui est pris en compte, c'est donc le produit brut de leur activité. Pour tout

(1) *Reichsnachlasssteuer oder Reichsvermögenesteuer* Dr HEINRICH DIETZEL, p. 42.

autre contribuable, au contraire, c'est seulement le produit net capitalisé de son travail qui se trouve taxé par les droits de succession. Il peut donc y avoir de ce fait un certain désavantage au préjudice du propriétaire-cultivateur. Mais, il ne faut pas oublier que les propriétaires de cette catégorie doivent bénéficier en très grande majorité d'une exemption complète. Enfin, il est facile de rétablir l'égalité nécessaire en multipliant le revenu net annuel des terres par un coefficient notablement inférieur au taux réel de capitalisation (1).

En observant dans l'application tous les ménagements possibles, en maintenant à la base de larges exemptions, on ne ferait supporter à l'agriculture qu'une bien faible part de l'impôt. En utilisant, par exemple, les données contenues dans les documents annexés au projet de « Nachlasssteuer » on a établi que la propriété rurale aurait fourni à peine 15 0/0 du montant total de cet impôt (2). On admettra difficilement que ce soit, comme on n'a pas craint de le dire, la ruine de l'agriculture allemande.

Il n'y a par ailleurs aucune contradiction à taxer les propriétaires fonciers comme les autres capitalistes tout en accordant à l'agriculture de coûteuses faveurs, telles

(1) Telle était, comme on l'a vu, la solution adoptée dans les deux projets du gouvernement d'après lesquels l'estimation des terres devait être faite à raison de 20 fois leur revenu net annuel.

(2) Cette démonstration a été faite par R. E. May dans un article intitulé « Zum Kampf um die Nachlasssteuer » *Finanz Archiv.*, t. XXIV, p. 125.

par exemple qu'une forte protection douanière. De pareils sacrifices consentis en définitive en vue de l'intérêt général n'interdisent nullement à l'Etat de percevoir les impôts sur ceux des propriétaires qui ont pu, à l'abri de ces privilèges, acquérir ou conserver des biens dépassant le minimum imposable. Pourquoi ceux d'entre eux qui en ont le moyen ne participeraient-ils pas comme les autres citoyens aux dépenses dont ils ont tout spécialement profité ?

L'impôt successoral organisé avec des ménagements suffisants, bien adapté ainsi à toutes les variétés de la matière imposable, ne paraît donc soulever, quant aux intérêts économiques de l'Allemagne, aucune objection irréfutable. Il présente même à ce point de vue un double avantage. Il ne peut donner lieu d'abord à aucune incidence fâcheuse et imprévue. En outre, constituant, comme on l'a vu, pour le budget impérial un facteur mobile indispensable dans les périodes difficiles, il épargnerait ces remaniements constants d'impôts indirects qui troublent toujours l'industrie nationale.

Mais ces considérations économiques laissent entière la question des conséquences sociales d'un impôt successoral d'Empire, et c'est sur ce terrain surtout que la lutte a été chaude.

CHAPITRE IV

L'IMPOT SUCCESSORAL D'EMPIRE AU POINT DE VUE SOCIAL

Il y a lieu de rechercher d'abord si la juste répartition des charges fiscales entre les diverses classes sociales paraît exiger l'établissement d'un impôt sur la fortune au profit de l'Empire ; il restera ensuite à examiner quels avantages et quels inconvénients présenterait à ce point de vue la forme de taxe successorale donnée à un tel impôt.

Le système fiscal allemand dans lequel les contributions indirectes occupent une situation prépondérante doit-il, dans l'intérêt de la justice sociale, être complété par un impôt sur l'ensemble de la fortune?

Les droits de consommation sur des produits d'un usage aussi répandu que la bière ou le tabac par exemple ; plus encore les droits de douane imposés par les agrariens sur des denrées de première nécessité risqueraient d'aboutir, on l'a dit souvent, à une progression à rebours, s'ils n'étaient compensés par une taxation directe des facultés contributives.

Assurément, les taxes de consommation sont encore modérées en Allemagne, elles n'atteignent pas en moyenne la moitié des impôts français correspondants. On a prétendu néanmoins que la taxation de la fortune y

est relativement trop faible et qu'ainsi, dans l'ensemble, les charges ne se trouvent pas proportionnées aux facultés contributives réelles. Le professeur Wagner pose ainsi la question : « Les mesures de compensation prises jusqu'ici contre les effets des impôts indirects sont-elles suffisantes? »

Pour y répondre, il a fallu comparer la proportion entre les impôts directs et les impôts indirects dans le système fiscal allemand à la proportion correspondante dans les principaux pays étrangers. Cette comparaison très délicate se trouve établie dans les documents fournis par le gouvernement à l'appui de ses projets de réforme financière.

Etant donné le but de cette recherche, il faut ranger sous la dénomination d'impôts directs, non seulement tous ceux qui sont perçus en vertu de rôles, mais tous les impôts sur le revenu ou le capital y compris l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ainsi que les droits de succession et de donation. Toutes les autres recettes fiscales doivent être comptées comme impôts indirects : douanes, contributions indirectes proprement dites, produit net des monopoles fiscaux, puis droits d'enregistrement et de timbre. C'est en tenant compte de cette convention qu'ont été établis les chiffres suivants (1) :

(1) Ces chiffres sont extraits du *Bulletin de statistique et de législation comparée* avril et mai 1909, ce sont aussi d'ailleurs, sauf quelques corrections insignifiantes, ceux que l'on trouve dans les documents déjà cités fournis par le gouvernement impérial à l'appui de son projet de réforme financière.

France (1907) — 39,3 millions d'habitants

A. — Impôts directs		Millions de francs		Par tête
1) *Etat*	a) Contributions directes et taxes assimilées	559,9	914,7	$23^{fr},27$
	b) Impôt sur les valeurs mobilières	91,4		
	c) Taxe des successions et donations	263,4		
2) *Départements.*	Centimes additionnels aux contributions directes		214	5 ,44
3) *Communes*	a) Centimes additionnels aux contributions directes	222,1	351,2	8 ,93
	b) Taxes diverses : (prestations, taxe vicinale, taxe sur les chiens, taxe de remplacement)	125,7		
	c) Attribution sur le produit des taxes assimilées	3,4		
			Total	$37^{fr},64$

B. — Impôts indirects		Millions de francs		Par tête
1) *Etat*	a) Douanes	477,6	2.187,8	$55^{fr},65$
	b) Contributions indirectes	735,9		
	c) Produit net des monopoles	418,8		
	d) Taxes sur les affaires	555,5		
	(Enregistrement et timbre sauf l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières et les droits de succession).			
2) *Départements.*	Néant.			
3) *Communes*	Taxes d'octroi		287,3	7 ,33
			Total	$62^{fr},98$

Donc en France, sur une charge totale de $100^{fr},62$ par tête, les impôts directs représentent : 37,64 ;
les impôts indirects » » 62,98.

Angleterre (1905-06) — 42,2 millions d'habitants

A. — Impôts directs		Millions de francs		Par tête
1) *Etat*	a) Income tax-land tax-impôt sur les maisons	850,5	1.184,1	$27^{fr},41$
	b) Droits de succession	333,6		
2) *Localités*	a) Attributions sur les droits de succession	109,0	1.828,2	42 ,65
	b) Taxes des pauvres et taxes diverses	1.675,5		
	c) Droits divers et amendes.	43,7		
			Total	$70^{fr},06$

B. — Impôts indirects		Millions de francs		Par tête
1) *Etat*	a) Douanes et Accise	1.617,5	1.834	$42^{fr},50$
	b) Droits de timbre	216,5		
2) *Localités*	Attributions sur le produit des douanes		139,5	3 ,23
			Total	$45^{fr},73$

En Angleterre, sur une charge totale de $115^{fr},79$, les impôts directs représentent : $70^{fr},06 = 60,51\ \%$;
les impôts indirects » » $45^{fr},73 = 39,49\ \%$.

Allemagne (1906-07) — 62,3 millions d'habitants

A. — Impôts directs		Millions de francs		Par tête
1) *Empire et Etats particuliers* . . .	a) Contributions directes .	729	785	12fr,6
	b) Taxes de succession et donation	56		
2) *Localités* . . .	Contributions directes. . .		1.218,7	19 ,6
			Total . .	32fr,2
B. — Impôts indirects (1)		**Millions de francs**		**Par tête**
1) *Empire et Etats particuliers*. . .	a) Douanes et taxes de consommation	1 378,8	1.651,4	26fr,5
	b) Taxes sur les affaires. .	272,6		
2) *Localités* . .	a) Droits de consommation.	98,1	151,1	2 ,4
	b) Taxes sur les affaires . .	53		
			Total . .	28fr,9

(1) Avant la réforme financière de 1909.

En Allemagne, sur une charge totale de 61fr,10, les impôts directs représentaient : 32,2 = 52,7 % ;
les impôts indirects » » 28,9 = 47,3 %.

Cette proportion a été sensiblement modifiée par la dernière réforme financière votée en juillet 1909 et comprenant presque exclusivement des impôts indirects (1). En tenant compte des prévisions de rendement

(1) Aux impôts indirects cette réforme ajoutait 380 millions de marks soit 475 millions de francs dont 387 millions sur les consom-

établies pour ces nouveaux impôts, à la proportion sus-indiquée il faut désormais substituer la suivante. Sur un total de 69 fr. 60

les impôts directs représentent : 33 fr. 4 = 47,9 %
les impôts indirects . . . : 33 fr. 6 = 52,1 %

On a cherché aussi, par un procédé différent, dans quelle mesure le système fiscal allemand pouvait atteindre les différentes classes de la population. Dans les documents fournis par le gouvernement à l'appui de son projet de réforme financière, se trouve un tableau qui indique les charges fiscales correspondant aux différentes catégories de revenus. Mais cette estimation ne tient compte que des douanes, des droits de consommation et des impôts sur le revenu. Le professeur Gerloff l'a complétée par les impôts sur le capital ; il a dû lui aussi faire abstraction des impôts réels et des taxes sur les affaires dont l'incidence est trop incertaine. Voici le résultat obtenu (1) :

mations (bière, alcool, tabac, vins, café, thé, allumettes) et 88 millions de taxes sur les affaires (coupons — timbre — chèques). Les impôts directs n'étaient augmentés qu de 60 millions de marks ou 75 millions de francs (impôt sur les plus-values immobilières, contributions matriculaires).

(1) Voir dans les *Iahrbücher für Nationalökonomie und Statistik*, t. XXXVII, n° 4, l'article intitulé, *Beiträge zur Reichsfinanzreform par le professeur Gerloff*.

Revenus	Charge fiscale
De 1.000 à 1.500 marks	6 à 8 %
De 1.500 à 2.500 »	7 à 9
De 2.500 à 5.000 »	7 à 8
De 5.000 à 10 000 »	7,5 à 9
De 10.000 à 30.000 »	10 à 11
De 30.000 à 50.000 »	10,5 à 11,5
De 50.000 à 100.000 »	12,5 à 14
De 100.000 à 200.000 »	14
Au-dessus de 200.000 »	14,5

Mais ces calculs sont antérieurs à la réforme financière de juillet 1909 : celle-ci ayant, comme on l'a vu, ajouté près d'un demi-milliard de marks aux taxes indirectes, a dû peser surtout sur les contribuables les plus modestes.

En somme, jusqu'à cette époque, le système fiscal allemand paraissait dans son ensemble bien équilibré ; rien n'exigeait, au point de vue de l'équitable répartition des charges, que l'Empire adjoignît à ses autres recettes une imposition directe de la fortune. Mais il semble que la dernière réforme ait quelque peu déplacé cet équilibre aux dépens des classes inférieure et moyenne.

Il eût été juste d'ailleurs de demander à la fortune acquise une contribution particulière à cette occasion. C'est elle en effet, on l'a dit avec raison, qui a le plus profité des dépenses croissantes par suite desquelles l'Empire s'est trouvé acculé à un remaniement fiscal. La pro-

priété foncière a bénéficié d'une protection douanière très onéreuse pour l'Etat puisqu'elle l'a obligé à augmenter tous les traitements et les pensions. Le commerce et l'industrie favorisés par l'expansion coloniale si coûteuse ont été soutenus aussi sur les marchés étrangers par l'influence politique croissante de l'Empire et celle-ci n'a été conquise, on le sait, qu'à grands frais d'armement.

Ce sont aussi les capitalistes qui bénéficient le plus de la réforme financière ; le cours des fonds allemands se relève, les emprunts cessent et le marché des capitaux se trouve ainsi allégé au grand profit du monde des affaires.

Il eût donc été assez équitable que la dernière réforme fiscale ne s'effectuât pas sans un impôt sur l'ensemble de la fortune. Mais une telle taxation, pour divers motifs précités, ne peut être réalisée au profit de l'Empire que sous forme d'impôt successoral ; or, cet impôt soulève en Allemagne, au point de vue social, de graves objections qu'il convient d'examiner.

Ces objections portent surtout sur les droits de succession taxant les descendants ou le conjoint du défunt. Une pareille innovation serait incompatible, au dire de certains, avec la conception allemande de la famille. En Allemagne, a-t-on prétendu, la famille au sens étroit, constitue une véritable communauté économique. Parents et enfants vivent des mêmes ressources ; la mort des parents ne saurait rien apporter aux enfants dont ils n'aient eu déjà la jouissance, qu'ils n'aient déjà possédé au moins virtuellement ; aux yeux de tous la situation de fortune

de ces derniers était déjà fixée du vivant de leurs parents et la transmission de biens qui s'opère juridiquement à la mort de ceux-ci était escomptée de tout temps.

La succession des père et mère ne saurait donc être assimilée à l'héritage imprévu recueilli d'un parent éloigné ; le fisc n'a pas à intervenir à son occasion comme il le fait avec raison à l'occasion des « héritages joyeux » (*Lachende Erben*).

Plus encore, si la mort du père ne saurait enrichir réellement ses enfants, elle peut fort bien empirer leur situation ; c'est ce qui arrive si le chef de famille ajoutait aux revenus de sa fortune les produits de son activité personnelle et c'est là, on en conviendra, le cas le plus général.

Enfin, ajoute-t-on, les droits de succession seraient particulièrement iniques lorsque les enfants ont collaboré à l'édification de la fortune dont ils jouissent avec leurs parents. Or, une telle collaboration n'est pas rare ; elle est même de règle dans la classe rurale.

Cette méconnaissance de la communauté familiale n'aboutirait pas seulement à des injustices, elle compromettrait gravement l'esprit de famille. Les sentiments les plus respectables seraient d'ailleurs froissés par l'intrusion du fisc dans la demeure du défunt au milieu de ses proches encore tout à leur deuil, obligés pourtant d'estimer en argent mille objets auxquels se rattachent des souvenirs chers (1).

(1) Ces objections perdent de leur force à être ainsi dépouillées des lyriques variations auxquelles elles servirent de thème : « La femme devra donc à la mort de son mari, disait le docteur Paasche au Reichstag, ouvrir ses tiroirs et montrer les parures qu'elle a pu recevoir de sa mère. Il lui faudra exhiber aussi les vieilles dentelles qu'elle conserve comme un gage sacré des temps passés. Ne devra-t-elle pas même, pressée par la nécessité, vendre ces souvenirs pour acquitter l'impôt ? » — Le député Müller-Meiningen n'était pas moins convaincu ni moins émouvant : « L'impôt successoral étendu aux descendants et à l'époux survivant apparaît, disait-il, comme une grave atteinte portée à la vie de famille ; l'intrusion des agents du fisc à l'heure où les plus intimes liens de famille viennent d'être brisés serait, pour les affligés, comme un outrage officiellement jeté à leur douleur. »

Au reste, ne manque-t-on pas de conclure, l'impôt successoral ainsi étendu heurterait de front non seulement les sentiments intimes, mais toutes les conceptions traditionnelles du peuple allemand. Dérivant exclusivement de l'ancienne *vicesima hereditatum*, institution propre au droit romain, il est incompatible avec la culture germanique.

Les diverses objections qui viennent d'être exposées reposent d'abord sur l'idée de communauté familiale et ce n'est pas là, semble-t-il, un fondement bien solide.

Comme le démontrait le chancelier de Bülow, cette prétendue communauté de biens ne répond à aucune réalité juridique ; elle est même en opposition directe avec le Code civil. Tout décès donne lieu à une véritable transmission des biens du défunt, même à ses descendants directs. Cette transmission ne se fait pas d'ailleurs de plein droit des parents aux enfants ; en dehors de la réserve héréditaire, les parents sont absolument libres de

disposer de leurs biens sur lesquels les enfants n'ont aucun droit. Quelles que soient leurs dernières volontés, l'autorité publique chargée d'en assurer l'exécution peut légitimement opérer de ce chef un prélèvement à son profit.

Sans doute, l'impôt successoral en ligne directe se justifie moins facilement si les enfants ont contribué par leur travail personnel à édifier la fortune que leur laissent leurs parents. Encore leur collaboration a-t-elle été compensée au moins en partie par les frais de leur entretien. Au surplus, ce cas est fréquent surtout pour la propriété paysanne qui bénéficiera le plus souvent d'une exemption complète. Enfin, il n'est pas d'impôt qui ne puisse dans telle de ses applications, paraître mal fondé ; ce n'est pas un motif suffisant pour le faire rejeter s'il semble en général conforme à l'équité.

Si les droits de succession en ligne directe se justifient par une transmission effective de la fortune, il n'en reste pas moins vrai que leur perception peut coïncider, comme on l'a dit, avec une diminution de ressources pour le contribuable privé des revenus gagnés par le défunt. Aussi ces droits doivent-ils être assez faibles pour ne pas aggraver sensiblement la situation ; si cette dernière se trouvait d'ailleurs vraiment critique, elle bénéficierait de l'exemption.

Quant aux sentiments de famille, on ne voit pas bien comment ils peuvent être mis en cause à propos d'une perception de 1 à 3 0/0 sur la fortune transmise. Ces

sentiments seraient-ils donc si étroitement liés au patrimoine qu'ils puissent être compromis par un si léger prélèvement ? N'existent-ils donc pas aussi en l'absence de tout héritage ? C'est bien plutôt la succession elle-même qui les met en danger par les dissensions dont elle est si souvent l'origine. Il n'apparaît pas au reste que ces sentiments aient été ébranlés ni en France ni en Angleterre malgré le taux très élevé de l'impôt successoral dans ces deux pays. Faut-il donc les croire plus fragiles en Allemagne ? Mais dans cet Empire même, les droits de succession en ligne directe ne sont pas totalement inconnus. Aurait-on remarqué que la famille se désagrégeât à Hambourg, à Brême, à Lübeck, tandis qu'elle restait étroitement unie à Berlin ?

Qu'on ne parle pas non plus d'odieuses vexations ; on ne voit pas en quoi la perception serait plus gênante que celle d'un impôt annuel sur la fortune ; au contraire, elle est faite une fois pour toutes. La déclaration n'est pas exigée d'ailleurs devant un cercueil à peine fermé ; les projets du gouvernement prévoyaient un délai de trois mois ; est-il besoin d'ajouter que les agents du fisc n'auraient pas à envahir la maison mortuaire ? Quant à l'évaluation, pénible sans doute, des objets auxquels s'attache un intérêt d'affection, il est facile de l'éviter ; d'après le second projet du gouvernement, étaient exempts, comme on l'a vu, tous les vêtements, objets mobiliers, meubles meublants ne formant pas un capital proprement dit.

Enfin, il n'est pas exact que l'impôt successoral d'origine romaine, heurte de front toutes les traditions germaniques ; il existait en effet au Moyen Age, en Allemagne même, et « l'on ne voit pas pourquoi l'Etat ne pourrait pas faire aujourd'hui ce que faisaient alors le clergé et la noblesse » (1). D'ailleurs, encore une fois, il a été introduit dans les villes hanséatiques sans aucune difficulté.

Quant à froisser, comme on l'a dit aussi, le sentiment populaire, la chose est fort possible ; « où est donc l'impôt qui ne froisse pas les sentiments de ce brave peuple allemand si réfractaire à l'impôt? écrivait le professeur Wagner, est-ce l'impôt sur la bière? sur le tabac, l'impôt sur les quittances, l'impôt sur le revenu, sur la fortune? Ou quel autre encore » (2) ?

L'impôt successoral est bien cependant le plus facilement accepté par la masse qui n'a guère à en souffrir ; les conservateurs ne craignaient-ils pas, au reste, et c'était là une de leurs principales objections, que le Reichstag, issu du suffrage universel, ne fût tenté d'abuser d'un impôt si cher à la démocratie? Voilà qui contredit la prétendue résistance du sentiment populaire.

Dans un ordre d'idées tout différent, on objecte que les droits de succession en ligne directe violent le principe de l'égalité devant l'impôt. Les familles éprouvées par de nombreux décès successifs peuvent voir, dit-on, leur patrimoine se réduire sensiblement sous les atteintes réitérées du fisc ; celles qui jouissent au contraire d'une faible mortalité se trouvent du même coup épargnées par l'impôt. Mais ceci n'est vrai que si l'on envisage la fortune de la famille, ce qui est un point de vue abstrait : pour savoir si vraiment l'égalité d'imposition est violée, c'est le contribuable lui-même qu'il faut considérer. Or, ce dernier, dans l'espèce l'héritier, ne saurait en aucun cas se plaindre d'un traitement défavorable ; si les décès ne s'étaient pas succédés si rapidement parmi ses ascendants, il n'eût été mis que plus tard en possession de la fortune, mais celle-ci ne lui serait jamais parvenue qu'après avoir subi les mêmes prélèvements fiscaux.

On fait enfin à l'impôt successoral un procès de tendance ; on l'accuse d'être un acheminement vers l'expropriation collectiviste. Dans l'ardeur de la polémique, cette assertion a été lancée parfois avec un absolutisme déconcertant. Un haut fonctionnaire prussien allait jusqu'à voir dans l'extension de l'impôt successoral « une expropriation déguisée en réforme fiscale ». Lors des débats sur l'*Erbschaftssteuer* en 1906, le ministre des finances de Prusse présentait les droits de succession en ligne directe comme un commencement de confiscation.

On n'a pas manqué d'invoquer en ce sens de nombreuses propositions socialistes tendant à prélever sous

(1) Heinrich Dietzel dans l'ouvrage déjà cité *Reichsnachlassteuer oder Reichsvermögenssteuer*, p. 33.

(2) Voir *die Reichsfinanznot*, p. 39, par le Professeur A. Wagner.

forme de droits de succession jusqu'à la moitié et plus encore de la fortune transmise. On ne pouvait voir là que des manifestations platoniques n'ayant assurément rien de commun avec les projets en discussion ; elles furent pourtant exploitées contre eux. « Qu'une réforme économique déplaise, on la déclare socialiste », constatait le professeur Wagner.

Il n'est pas un impôt d'ailleurs qui ne puisse être considéré comme un commencement d'expropriation collectiviste. Aussi l'objection présentée de la sorte paraît-elle à peine digne d'être relevée. Mais elle cache une appréhension qui, exprimée sous une forme plus modérée, mérite qu'on s'y arrête.

Il est à craindre, pensent les conservateurs qu'une assemblée issue du suffrage universel comme le Reichstag, si l'on met à sa disposition un instrument fiscal tel que l'impôt successoral, ne soit amenée presque fatalement à en abuser. Dès qu'une difficulté financière exige de nouveaux sacrifices, on est bien tenté dans un parlement démocratique de demander aux droits de succession, par un simple relèvement de tarif, les ressources nécessaires. Une pareille mesure, en effet, est généralement populaire ; elle n'atteint qu'une minorité ; elle satisfait même l'opinion générale plus que ne le ferait tout autre impôt progressif sur la fortune. Elle ne s'attaque en effet qu'à l'hérédité et celle-ci, moyen d'acquérir sans effort personnel, ne paraît pas, aux yeux de la foule, mériter autant d'égards que la propriété individuelle.

On ne saurait nier que les appréhensions manifestées sur ce point ne soient assez justifiées ; l'abus est fort à craindre en la matière et les exemples en seraient faciles à trouver. Mais il est dangereux, quand une réforme apparaît presque à tous les yeux comme juste et opportune, de résister à l'opinion générale par crainte de l'abus toujours possible ; on risque souvent de précipiter de la sorte l'évolution redoutée. C'est ainsi qu'en Allemagne, pour avoir obstinément refusé un impôt successoral modéré que les circonstances semblaient exiger, le parti conservateur a provoqué dans le peuple un regain de socialisme indéniable (1).

Après avoir exposé les considérations constitutionnelles, financières, économiques ou sociales qui peuvent être invoquées pour ou contre l'impôt successoral d'Empire, il reste à examiner sous quelle forme il conviendrait de l'établir.

(1) On sait que les socialistes avaient subi de sensibles pertes aux dernières élections du Reichstag en 1907. Mais depuis la réforme financière, ils ont remporté de divers côtés des succès inespérés. Il en a été ainsi par exemple aux élections au Landtag dans le duché de Bade, puis en Saxe, et de même aux élections municipales de Berlin, de Hambourg... Or, dans les partis les plus différents, tous s'accordent à reconnaître que le rejet de l'impôt successoral, habilement exploité par la « Socialdémocratie » était pour beaucoup dans ces résultats.

CHAPITRE V

DE LA FORME A DONNER A UN IMPOT SUCCESSORAL D'EMPIRE EN ALLEMAGNE

Le choix s'impose entre les deux solutions successivement proposées par le gouvernement : d'un côté le système anglais qui avait inspiré le projet de *Nachlasssteuer*, d'autre part le système généralement adopté, qui est par exemple celui de l'impôt français.

Suivant la première forme, les droits de succession sont assis sur la masse successorale d'après un tarif progressif et sans aucune distinction de parenté. A cette taxe, qui est, on le voit, l'*estate duty* doit s'en superposer une autre graduée cette fois d'après la parenté, épargnant d'ailleurs complètement la ligne directe ; c'est en Angleterre la *legacy duty* (1).

Telle est l'organisation que proposa d'abord le gou-

(1) Du moins en était-il ainsi jusqu'à la dernière loi de finances qui a étendu la *legacy duty* aux successions en ligne directe dépassant 375.000 francs.

vernement impérial ; la *Nachlasssteuer* avait tous les caractères de l'*estate duty* ; la taxe supplémentaire pour les collatéraux et les non-parents existait déjà, c'était l'*Erbschaftssteuer* de 1906.

Un pareil mode de taxation était en Angleterre conforme aux traditions ; suivant la théorie exposée en 1894 à la Chambre des communes par le Chancelier de l'Echiquier, la succession ne se transmet pas directement mais seulement par l'intervention de l'Etat qui conserve sur elle une sorte de domaine éminent : « L'Etat prend d'abord sa part, déclarait Sir William Harcourt, les autres intéressés recueilleront ce qui reste en proportion de ce qui revient à chacun d'eux (1). »

Mais en Allemagne, l'impôt sur la masse successorale ne saurait se justifier par de semblables conceptions absolument étrangères aux traditions nationales.

D'après l'exposé des motifs, cette forme de taxation avait été adoptée pour d'autres raisons : elle permet d'obtenir, avec un tarif plus faible, le même rendement, ce qui est un avantage de pure apparence ; mais en outre, elle donne prise au fisc sur de petites successions qui, une fois divisées, lui échapperaient et c'est là une supériorité peu appréciable en pratique, puisque des considérations sociales exigent, on l'a vu, de larges exemptions à la base.

Peut-être la taxation de la masse successorale a-t-elle

(1) D'après *Systèmes généraux d'impôts*, par R. Stourm, p. 237.

en théorie, du moins, un certain avantage ; c'est de fournir à la progressivité sa seule base logique : l'ensemble des facultés contributives d'une personne. Le droit de succession étant considéré comme le dernier impôt payé par le *de cujus* pourra être raisonnablement plus ou moins élevé suivant la part plus ou moins large de superflu dont le défunt a pu jouir sa vie durant. Le tarif progressif au contraire paraît moins justifié s'il s'applique à la part successorale qui ne représente pas plus les facultés contributives du défunt que celles de l'héritier.

Mais la progression assise sur la masse successorale, plus satisfaisante sans doute en théorie, aboutit à des résultats qui paraissent heurter l'opinion générale. Celle-ci fait abstraction du défunt et ne s'attache qu'aux héritiers ; pour elle, en bonne justice, ces derniers doivent être d'autant plus fortement taxés qu'ils reçoivent davantage ; il lui paraît injuste que deux parts égales supportent des taux d'imposition différents, du fait qu'elles proviennent de masses inégales. Par exemple, d'après les chiffres du projet de *Nachlasssteuer* on aurait abouti au résultat suivant :

Masse successorale	Nombre d'héritiers	Part successorale	Impôt dû par tête
20.000 marks	1	20.000	0
30.000 »	3	10.000	50
100.000 »	5	20.000	280

De pareilles inégalités n'ont pas seulement choqué le

sentiment populaire ; les économistes les plus autorisés se prononcèrent aussi pour l'imposition de la part successorale (1).

Aussi le second projet du gouvernement n'était-il, comme on l'a vu, qu'une extension de l'impôt ébauché en 1906. Cette forme de l'*Erbschaftssteuer* semble bien être en pratique la plus avantageuse ; l'impôt sur la part successorale est sans doute plus facile à faire accepter ; le sacrifice qu'il exige du contribuable est en effet toujours et exclusivement mesuré à l'enrichissement dont celui-ci a bénéficié. C'est bien là en fait l'élément dont dépend la disposition du contribuable à supporter plus ou moins facilement les atteintes du fisc. Or ne doit-on pas choisir, toutes choses égales d'ailleurs, de deux formes d'impôt celle qui rencontrera pour un même résultat la moindre résistance ?

Il semble donc que la solution la plus avantageuse pour doter l'Empire d'une taxation successorale complète soit d'étendre simplement aux descendants et au conjoint survivant l'impôt de 1906.

(1) Tel est entre autres l'avis nettement exprimé par MM. les professeurs Wagner et Sering.

CONCLUSION

—

L'impôt successoral en Allemagne après n'avoir existé jusqu'en 1906 que sous la forme d'un modeste droit de mutation proportionnel, est devenu à cette époque en passant des Etats particuliers à l'Empire, une véritable taxation de la fortune. La Reichstag l'a doté d'un tarif progressif analogue à ceux des impôts anglais et français contemporains.

Sans parler des avantages de l'unification, il y avait au point de vue fiscal dans la réforme de 1906 un progrès certain. Mais l'*Erbschaftssteuer* restait trop incomplète, épargnant les trois quarts des successions, produisant à peine le cinquième de la taxe française, le huitième de la taxe anglaise.

Bien que l'impôt allemand ne suivît que de fort loin l'évolution constatée à l'étranger, son extension aux descendants et au conjoint paraissait n'être qu'une question de temps. Aussi le gouvernement impérial crut-il

pouvoir présenter des propositions en ce sens à l'occasion de la réforme financière de 1908.

Autour de ces projets se livra, on l'a vu, durant près de deux ans, la lutte la plus acharnée qu'ait jamais suscitée en Allemagne une réforme fiscale. « Chacun des adversaires, a-t-on pu écrire, chercha dans l'économie politique, dans le droit, dans l'histoire des arguments en faveur de sa thèse ». (1) Il est permis de croire que ces discussions théoriques influèrent bien peu sur le résultat final. Le véritable conflit qui paraît avoir animé ces longues polémiques ne saurait être mieux caractérisé qu'il ne l'a été en ces termes. « En réalité, écrivait l'auteur de l'étude précitée, le débat mettait face à face les représentants de deux intérêts diamétralement opposés : d'un côté le parti industriel, représentant du capital mobilier, nouveau venu et insoucieux de la tradition ; de l'autre côté le parti agrarien, représentant du capital immobilier, profondément attaché à la propriété familiale. »

Mais l'issue de la lutte eût peut-être été différente si cet antagonisme du capital mobilier et du capital immobilier avait seul mis aux prises les partis en présence. L'action décisive qui donna la victoire aux agrariens fut celle du Centre ; elle fut guidée, selon toute apparence, par des motifs purement politiques : le désir de renverser

(1) Voir « La Réforme des Finances de l'Empire allemand » par P. Lèbe-Gigun. Annales des Sciences politiques, novembre 1909, p. 796.

le chancelier et de reprendre place dans la majorité à côté des conservateurs.

Il était nécessaire, pour garder le contact des faits de dégager ainsi d'une part le conflit économique, d'autre part les compétitions politiques qui déterminèrent l'échec des propositions gouvernementales. Mais l'objet de cette étude était avant tout d'examiner les arguments donnés de part et d'autre pour ou contre l'impôt successoral au profit de l'Empire, de suivre ces débats approfondis auxquels prirent part en Allemagne tous les maîtres de la science économique et financière.

De cet échange d'idées qui se prolongea deux années durant se dégagent semble-t-il les conclusions suivantes : l'Empire allemand pourrait, sans compromettre l'autonomie financière des Etats particuliers, étendre son impôt successoral à l'ensemble des dévolutions ; une pareille mesure compléterait très utilement son organisation financière en la rendant à la fois plus stable et plus élastique ; elle ne saurait apporter d'ailleurs aucun trouble sérieux dans l'économie nationale. Enfin, quant à la juste répartition des charges, l'extension d'un impôt sur la fortune au profit de l'Empire, sans paraître commandée par une proportion excessive de taxes indirectes, eût été opportune au moment où l'on exigeait du peuple allemand de si lourds sacrifices ; elle eût été en tous cas, de récentes élections en sont la preuve, de bonne politique. Aussi, dans les milieux universitaires, étrangers au conflit économique et à la lutte des partis, s'est-on pro-

noncé d'une façon presque unanime pour une extension de l'*Erbschaftssteuer* de 1906.

Ces considérations théoriques n'ont pas prévalu. Elles peuvent paraître bien faibles dans la mêlée des intérêts et des passions où se débat le sort de toute réforme ; elles finissent pourtant par l'emporter tôt ou tard.

Mais peut-être eût-il été plus sage d'accorder immédiatement à l'opinion générale des satisfactions qui paraissaient légitimes. Le Reichstag pouvait le faire tout en se gardant de la fiscalité successorale oppressive dont on lui faisait un épouvantail.

Peut-être le refus intransigeant de toute concession n'était-il pas le plus sûr moyen de prévenir l'excès redouté. La règle *a principiis obsta* dont on s'est inspiré en la circonstance commande des solutions absolues ; elle est en politique d'une application dangereuse et fertile en surprises.

Vu : Le Président de la thèse,
FERNAND FAURE.

Vu le Doyen,
CAUWÈS.

Vu, et permis d'imprimer :
Le Vice-Recteur
de l'Académie de Paris,
LIARD.

BIBLIOGRAPHIE

—

Ouvrages généraux

G. Blondel. — *Etude sur les populations rurales de l'Allemagne.* 1897.
Conrad. — *Handwörterbuch der staatswissenschaft.* Voir les articles das Erbrecht, die Erbschaftsstener.
Jèze. — Cours élémentaire de Science des Finances, 1910.
Laband. — *Direkte Reichssteuern. Ein betrag zum Staatsrecht des deutschen Reichs.* 1908.
P. Leroy-Beaulieu. — *Traité de la Science des finances.* 1906, T. I.
Roscher. — *System der Finanzwissenschaft.* 1901.
Stourm. — *Systèmes généraux d'impôts.* 1905.
Wagner. — *Finanzwissenschaft.* 1890, T. II, et 1901, T. IV.
Wundermann. — *Steuern und Zölle des deutschen Reiches und Preussens.* 1909.

Ouvrages spéciaux. — Brochures

Altrock (W. von). — *Gedanken uber die Reichserbschaftssteuer.* 1908.
Armin. — *Hie rechts'hie links.* 1909.
Bendixen. — *Die Reichsfinanzeform ein national ökomomisches Problem.* 1909.
Denkschriftenband *zur Begründung eines Entwurfs eines Gesetzes betreffend Aenderungen im Finanzwesen.* 1908.
Drucksachen des Reichstags. — 1907-1909. N° 997.
Eheberg. — *Das Reichsfinanzwesen.* 1908.
Gerloff. — *Matrikularbeiträge und direkte Reichssteuern.* 1908.

GLADBACH. — *Die Reichsfinanzreform und die Steuerreform*. 1909.
HOFFMANN (Ulrich). — *Das Reichserbschaftssteuergesetz vom* 3 juni 1906.
JACOBS. — *Die Reichserbschaftssteuer*. 1909.
KOPPE. — *Am Vorabend der neuen Reichsfinanzreform*. 1908.
LEISSNER. — *Die Reichsfinanzreform*. 1908.
LINSCHMANN. — *Die Reichsfinanzreform*. 1908.
NAGEL. — *Die Reichsfinanzreform*. von 1906.
SCHOELER. — *Die Reichserbschaftssteuer*. 1906.
WAGNER. — *Die Reichsfinanznot*. 1908.
WUNSCH. — *Erbschaftssteuergestz* vom 3 juni 1906.

Périodiques

Annalen des Deutschen Reichs fur Gesetzgebung. 1908. N° 12.
Annales des Sciences politiques. — Juillet 1909. « Le projet de réforme financière de l'Empire allemand », par G. Dayras.
Septembre 1909. « Les projets de réforme des droits de succession », par L. Delaygue.
Novembre 1909. « La réforme des finances de l'Empire allemand », par P. Lèbe-Gigun.
Berliner Tageblatt du 16 au 27 mars 1909.
Bulletin de statistique et de législation financière. — Avril et mai 1909. « Le montant des charges fiscales dans les principaux pays ».
Deutsche Rundschau. — « Aufgaben und Wege der Reichsfinanzreform ». Octobre 1908.
Finanz Archiv. — « L'Impôt successoral dans les Etats allemands ». T. II, X, XV, XVIII, XXI, XXII, XXIV, XXVI.
« Erbschaftssteuerertrag in Deutschland » :
1870 à 1884, T. XII, p. 876;
1885 à 1896, T. XV, p. 622;
1901, T. XVIII, p. 646.
« Die Deutschen Erbschaftssteuern ». T. IV, p. 510.
« Die Speuerpflicht bei der Erbschaftssteuer ». T. IX, p. 240.
« Sparsteuer oder progressive Erbschaftssteuer ». T. XV, p. 597.
« Versteuerte Vermögen ». T. XV, p. 643.

« Verhältnis der Erbschaftssteuer zu den direckten Steuern ». T. XV, p. 635.
« Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftssteuer ». T. XVIII, p. 553.
« Entwicklung der Erbschaftssteuersätze in Deutschland ». T. XVIII, p. 679.
« Reichserbschaftssteuer ». T. XXIII, p. 645.
« Zum Kampf um die Nachassteuer », par R. E. May. T. XXIV, p. 125.
Die Hilfe. — « Reichserbschaftssteuer », par Katz. 11e année, nos 19 et 50.
Jahrbücher für Gesetzgebung. — « Die Nachlasssteuer als Erzieherin », par P. Heile, mars et avril 1909.
Jahrbücher fur Nationalökonomie und Statistik. « Zur internationalen Finanzstatistik », février 1909.
« Zur Finanzreform in Deutschland », par Conrad. T. XXXVI, n° 5.
« Der Streit um die finanzielle Belastung des deutschen Volkes », par Ballod. T. XXXVI, p. 811 et XXXVII, p. 248.
Internationale Wochenschrift. — « Die Reichssteuerreform », par G. Cohn. 12 décembre 1908 et 9 janvier 1909.
Konservative Monatsschrift. — 1909. « Studien zur Reichsfinanzreform », par Behrnauer.
« Zur Verständigüng uber die Reichsfinanzreform », du même auteur.
National Zeitung, avril, mai, juin 1909. — « Débats du Reichstag ».
Norddeutsche allgemeine Zeitung. 9 septembre 1908.
Oekonomist. — Janvier 1909, n° 1352. « Die Reichsfinanzreform » ; mars 1909, n° 1361. « Zur Reichsfinanzreform » ; mars 1909, n° 1362. « Direkte oder indirekte Steuern » ; mai 1909, n° 1371. « Das Verhängnis des Problems der Reichsfinanzreform ».
Revue des Deux Mondes. — « L'Allemagne économique et financière au début de 1908 », par R. G. Levy, mars 1908 et « Les droits de succession en France et à l'étranger », du même auteur. 15 juin 1910.
Revue internationale d'économie politique. — 15 février 1909. « Les embarras financiers de l'Allemagne », par G. Gothein, député au Reichstag.

Revue politique et parlementaire. — « La crise politique en Allemagne et la réforme financière », par C. Montanus. 10 septembre 1909.
Revue de sience et de législation financière. — IIIe trimestre 1909. « La réforme financière en Allemagne », par E. Escarra.
Suddeutsche Monatshefte. — mai 1909. « Reichsvermögens-oder Nachlasssteuer », par Zimmermann.
Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft. — 1909, n° 2. « Zur Diagnose der Reichsfinanzreform ». par le Dr Johann Plenge.

TABLE DES MATIÈRES

TROISIÈME PARTIE

QUATRIÈME PARTIE

Saint-Amand (Cher). — Imprimerie Bussière.

MSH 32110

1-6

END OF
TITLE